

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Editační povinnost správce daně

Editing Duty of Tax Administrator

Student: Monika Stloukalová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Rylová Zuzana, Ph.D.

Ostrava 2010

Místopřísežně prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Editační povinnost správce daně“ vypracovala samostatně a čerpala jsem ze zdrojů uvedených v seznamu použité literatury.

V Ostravě dne 29. 4. 2010

.....

## Obsah

1. Úvod.....	1
2. Základní zásady daňového řízení .....	2
2. 1 <i>Definice daňového řízení</i> .....	2
2. 2 <i>Základní pojmy</i> .....	2
2. 3 <i>Účastníci daňového řízení</i> .....	3
2. 4 <i>Práva a povinnosti účastníků daňového řízení</i> .....	5
2. 4. 1 <i>Úřední jazyk</i> .....	5
2. 4. 2 <i>Způsobnost k jednání</i> .....	5
2. 4. 3 <i>Doručování</i> .....	6
2. 4. 5 <i>Nahlížení do spisů a převzatých dokladů</i> .....	6
2. 4. 5 <i>Povinnost zachovávat mlčenlivost</i> .....	7
2. 4. 6 <i>Informační povinnost správce daně</i> .....	7
2. 4. 7 <i>Závazné posouzení</i> .....	7
2. 5. <i>Působnost finančních orgánů</i> .....	20
2. 6. <i>Nástroje správce daně</i> .....	21
2. 7 <i>Části daňového řízení</i> .....	22
2. 7. 1. <i>Přípravné řízení</i> .....	22
2. 7. 2. <i>Vyměřovací řízení</i> .....	22
2. 7. 3. <i>Inkasní řízení</i> .....	24
2. 7. 4. <i>Vymáhací řízení</i> .....	24
2. 8. <i>Zásady daňového řízení</i> .....	25
2. 9. <i>Ochrana před nečinností správce daně</i> .....	26
3. Problematika daňové kontroly a její důsledky pro daňové subjekty .....	27
3. 1. <i>Definice daňové kontroly</i> .....	28
3. 2. <i>Průběh daňové kontroly</i> .....	29
3. 2. 1. <i>Příprava daňové kontroly</i> .....	29
3. 2. 2. <i>Zahájení daňové kontroly</i> .....	30
3. 2. 3. <i>Průběh daňové kontroly</i> .....	31
3. 2. 4. <i>Fáze seznamovací</i> .....	31
3. 2. 5. <i>Fáze shromažďovací</i> .....	32
3. 2. 6. <i>Fáze vyhodnocovací</i> .....	32

3. 2. 7. Fáze dokazovací .....	32
3. 3. Ukončení daňové kontroly .....	34
3. 4. Následky daňové kontroly .....	35
4. Výhody a nevýhody využití editační povinnosti správce daně .....	35
4. 1. Dotazníkové šetření .....	36
4. 1. 1. Výsledky dotazníku .....	36
4. 2. Analýza výhod a nevýhod závazného posouzení .....	38
4. 2. 1. Výhody závazného posouzení: .....	39
4. 2. 2. Nevýhody závazného posouzení: .....	39
4. 2. 3. Možná řešení: .....	39
4. 3. Postup při podávání žádosti o závazném posouzení.....	40
4. 4. Postup správce daně při posuzování podkladů pro rozhodnutí o závazném posouzení .....	40
4. 5. Vydání rozhodnutí a jeho účinnost.....	40
4. 6. Odvolání.....	42
4. 7. Situace v České republice .....	42
5. Závěr .....	46
Seznam použité literatury .....	48
Seznam zkratk	
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam tabulek	
Seznam příloh	

## 1. Úvod

Tak jako lidé ve všedním životě chtějí mít jistotu při vykonávání svých běžných závazků, tak i daňoví poplatníci chtějí mít jistotu při plnění svých daňových povinností. Daňová problematika je velice obšírná a pro daňové subjekty občas i velice komplikované téma. Kvůli legislativní nejednoznačnosti se poplatníci často dopouští jeho špatného výkladu, který má dopad na chybné stanovení základu daně a následné určení daňové povinnosti. Chybný výklad zákonů a jejich rozdílné uplatňování v praxi může mít za následek rizika, která z nich plynou a jimiž jsou především postihy správcem daně. Těmto nesrovnalostem je třeba předcházet, minimalizovat je a především se jich zcela vyvarovat. Daňoví poplatníci proto mohou zvolit pro získání jistoty daňové poradce, mohou se účastnit kurzů anebo mohou využít práva editační povinnosti. Tento institut závazného posouzení neboli editační povinnosti, kterým poplatník získává jistotu, že se nedopouští chybné aplikace zákonů, byl vytvořen docela v nedávné době. Na základě podané žádosti správci daně má poplatník nárok, aby místně příslušný správce daně vydal rozhodnutí ke skutečnostem, které ovlivňují stanovení jeho daňové povinnosti. Editační povinnost je součástí daňového řízení a řadí se k právům daňového subjektu vůči správci daně.

Cílem mé bakalářské práce je vysvětlit pojem editační povinnost, popsat jednotlivé okruhy závazného posouzení a analyzovat její výhody a nevýhody jak pro daňové subjekty tak pro správce daně.

V první části se budu zabývat objasněním základních pojmů, jako je daň a daňové subjekty. Vysvětlím práva a povinnosti daňových subjektů, mezi které patří i závazné posouzení a to se budu snažit následně analyzovat. Dále popíšu postup správce daně v daňovém řízení, a jak se může daňový subjekt bránit, pokud správce daně odkládá vydání rozhodnutí o závazném posouzení.

Ve druhé části se budu zabývat daňovou kontrolou. Popíšu postup správce daně při daňové kontrole a případy, kdy může správce daně při daňové kontrole shledat nález při porušení povinností daňovým subjektem.

V praktické části se budu zabývat analýzou editační povinnosti, podáním žádosti daňovým poplatníkem a vydáním rozhodnutí správcem daně. Popíšu výhody a nevýhody závazného posouzení a jejich možná řešení. V konečné fázi analyzuji vývoj žádostí o závazné posouzení v České republice v jednotlivých letech.

## **2. Základní zásady daňového řízení**

### **2. 1 Definice daňového řízení**

Daňové řízení je definováno jako druh správního řízení a je součástí veřejného práva. Upravuje ho zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Je vedeno správcem daně, který jej zahájí na základě přijaté žádosti a je vždy neveřejné. Daňové řízení se vede za účelem správného zjištění a vyměření daně, jejího vybrání, vyúčtování, kontroly splnění daňové povinnosti a je upraveno především Zákonem o správě daní a poplatků (dále jen ZSDP). Cílem této činnosti je stanovit a vybrat daň takovým způsobem, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Daňové řízení končí splněním daňové povinnosti.

### **2. 2 Základní pojmy**

- *Daň*

Daň je podle zákona definována jako povinná nenávratná neekvivalentní platba do veřejného rozpočtu. Placení daně stanovuje zákon a daně jsou hlavním příjmem státního rozpočtu. Daně dělíme na přímé a nepřímé.

- *Základ daně*

Základem daně se rozumí předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách. Měrnou jednotkou mohou být fyzické jednotky nebo jednotky peněžní.

- *Poplatek*

Poplatkem se rozumí povinná platba do rozpočtu a lze jej uložit pouze zákonem. Je to neúčelová platba a není určena ke konkrétnímu použití. Od daně se odlišuje tím, že je jednorázový a ekvivalentní. V současné době existují místní poplatky, soudní poplatky, poplatky za užívání silnic a dálnic (dálniční známka).

- *Penále*

Dle § 37b ZSDP vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit penále z částky dodatečně vyměřené daně nebo z částky dodatečně snížené daňové ztráty tak, jak byla stanovena oproti poslední známé daňové povinnosti ve výši, která je uvedena v zákoně.<sup>1</sup>

- *Splatnost*

Splatnost je den, do kterého je povinen subjekt uhradit daň. Splatnost je stanovena zákonem.

- *Záloha*

Zálohou rozumíme povinnou platbu na daň, kterou musí poplatník platit v průběhu zdaňovacího období.

- *Příslušenství daně*

Patří zde penále, pokuty, zvýšení daně, úroky, náklady daňového řízení.

- *Daňová povinnost*

Tato povinnost vzniká daňovému subjektu v okamžiku dosažení zdanitelného příjmu, vlastnictvím nemovitosti apod. Daňová povinnost vzniká již tehdy, kdy nastaly první skutečnosti, které zakládají její vznik podle jednotlivých daňových zákonů. Nelze daňovou povinnost zaměňovat s povinností uhradit daň.

## ***2. 3 Účastníci daňového řízení***

### **Subjekty daně**

Daňovými subjekty mohou být právnické či fyzické osoby, které mají dle daňového zákona uloženou povinnost odvádět nebo platit daň. Jsou vymezeny pro každou daň samostatně. Subjekty daně rozdělujeme na dva typy a to na poplatníka a plátce daně. Může jím být také právní nástupce<sup>2</sup> zaniklé PO či zemřelé FO, ale není jím ručitel.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> § 37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

<sup>2</sup> Právní nástupce je subjekt, který nabývá práv a povinností, které jiný pozbyl. Právní nástupce má práva a povinnosti zaniklého daňového subjektu.

<sup>3</sup> Ručitelem je v případě daně darovací dárce, v případě daně z převodu nemovitosti nabyvatel (kupující).

### *Poplatník*

Poplatníkem daně je PO nebo FO, která má povinnost platit daň přímo ze svého majetku, ze svých příjmů a úkonů. Jedná se o daně přímé. Pojem poplatník daně je vymezen patřičným daňovým zákonem, ale nemusí být v zákoně uveden v případě, kdy je povinnost vybrat a odvést daň uložena plátcí.

### *Plátce*

Plátce daně je PO či FO, která odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům. Plátce daně vybírá daň nepřímou tak, že ji zahrne do ceny zboží či služeb nebo ji srazí při výplatě mezd.

### **Správce daně**

Správce daně je orgán věcně a místně příslušný k výkonu správy daní. Správce daně tedy jsou územní finanční orgány, tj. příslušné finanční úřady a finanční ředitelství, které spravují většinu daní, odvodů a záloh. Správce spotřebních daní a daně z přidané hodnoty při dovozu zboží do tuzemska jsou celní úřady. Správci daně jsou také obce, které vykonávají správu místních poplatků, soudy při výběru soudních poplatků a také státní úřady. Nejvýznamnějšími správci daně jsou MF a územní finanční orgány. V naší soustavě jsou tedy 3 stupně finančních orgánů a to:

- MF, které řídí celý systém, vytváří legislativu a metodiku a je přezkumným orgánem pro finanční ředitelství,
- finanční ředitelství, která jsou řídicím a odvolacím orgánem pro finanční úřady, provádí finanční revize a cenovou kontrolu
- finanční úřady, které vykonávají vlastní výběr a správu daní, ukládají pokuty, provádí správu dotací, vybírají sankční platby uložené jinými orgány.

Pracovník správce daně je zaměstnancem správce daně. Pracovníci správce daně se účastní daňového řízení a při výkonu svých pravomocí jsou veřejnými činiteli. Z jejich funkce tedy vyplývá konkrétní oprávnění pracovníka.

### **Třetí osoby**

Daňového řízení se mohou vedle subjektů daně a správce daně účastnit také třetí osoby, které nejsou daňovým subjektem. Třetí osoby se účastní daňového řízení jen v případě, jestliže je k tomu správce daně vyzve. Správce daně také určí, které třetí osoby se budou



daňového řízení účastnit. Daňový subjekt může třetí osobu pouze navrhnout. Jejich účast je významná především při dokazování. Třetími osobami jsou zejména svědci, osoby přezvědné, znalci, auditoři a tlumočníci, ručitelé a plátcí ve vymáhacím řízení, konkursní správci a jiné orgány státní správy a samosprávy.

Osobou přezvědnou se rozumí osoba, která má znalosti o povšechných poměrech daňového subjektu, oboru činnosti nebo majetkového vlastnictví.

Svědkiem může být pouze FO, kterou správce daně vyzval. Svědkem nemůže být daňový subjekt a ani ten, kdo by svou výpovědí porušil státní tajemství. Svědek musí znát konkrétní údaje a souvislosti týkající se daňového řízení.

## **2. 4 Práva a povinnosti účastníků daňového řízení**

Právo daňovému subjektu poskytuje určitě jistoty. Mezi tato práva patří úřední jazyk, způsobilost k jednání, zastupování, doručování, nahlížení do spisů a převzatých dokladů, vydávání potvrzení, povinnost zachovávat mlčenlivost a sankce za porušení, informační povinnost správce daně, závazné posouzení.

### **2. 4. 1 Úřední jazyk**

Úředním jazykem je český a slovenský jazyk a tímto jazykem jedná správce daně, daňové subjekty i třetí osoby. V tomto jazyce se předkládají veškeré písemnosti, rozhodnutí a jiné písemnosti. Pokud příjemce písemnosti úřední jazyk neovládá, je povinen si na své náklady obstarat překlad. Také v případě jednání si daňový subjekt obstarat tlumočníka na své náklady, ale musí se jednat o tlumočníka uvedeného v seznamu znalců a tlumočnicků. Správce daně nemá povinnost zjistit, zda daňový subjekt ovládá úřední jazyk a daňový subjekt se musí o toto právo sám přihlásit.

### **2. 4. 2 Způsobilost k jednání**

Každý daňový subjekt jedná před správcem daně v rozsahu, v jakém má způsobilost nabývat práva a brát na sebe povinnosti. U FO vzniká způsobilost zletilostí, tzn. dovršením věku 18 let. Nezletilá osoba jedná v daňovém řízení výjimečně, ve většině případů má tedy svého zástupce. Za PO jedná příslušný statutární orgán, který má oprávnění za něj jednat a je stanoven v příslušných zákonech, především v obchodním zákoníku, v občanském zákoníku

a dalších. Každý daňový subjekt může mít pouze jednoho zástupce v daňovém řízení a děje se tak na základě plné moci, která musí být předložena správci daně. Plná moc nemusí být úředně ověřená.

### **2. 4. 3 Doručování**

Daňový subjekt může správci daně podávat písemnosti, přiznání, hlášení ústně do protokolu, písemně do podatelny správce daně, podat písemnost písemně prostřednictvím pošty, datové zprávy opatřené elektronickým podpisem nebo použít přenosových technik. Přenosové techniky se používá zejména při podání na poslední chvíli. Při jakémkoli podání by si měl daňový subjekt nechávat kopie podání a také potvrzení o podání, např. razítko z podatelny. Dnem, kdy došlo podání správci daně, je zahájeno daňové řízení. Pokud daňový subjekt pošle podání jinému než příslušnému správci daně, musí tento správce daně uvědomit daňový subjekt a postoupit podání příslušnému správci daně. Dnem podání se považuje i podání nesprávnému správci daně. Pokud se stane, že má podání vady, vyzve správce daně daňový subjekt k odstranění vad.

Správce daně doručuje písemnosti poštou nebo svými pracovníky. Jiný způsob doručení není přípustný. Písemnosti se doručí do místa, kde se subjekt obvykle zdržuje, např. byt, provozovna, kancelář. Velká část písemností se doručuje do vlastních rukou, jedná se o předvolání, rozhodnutí, proti nimž lze uplatnit opravný prostředek. Jsou to takové písemnosti, od jejichž doručení se odvíjí lhůty. Pokud není příjemce písemnosti zastižen, je písemnost uložena na poště nebo obecním úřadě a příjemce je o této skutečnosti obeznámen. Tuto písemnost je povinen si příjemce vyzvednout do 15 dnů, pokud se tak nestane, považuje se poslední den za den doručení.

### **2. 4. 5 Nahlížení do spisů a převzatých dokladů**

Daňový subjekt má právo nahlížet do veřejné části spisu, která je vedena správcem daně a která se týká jeho daňových povinností. Nemá však právo nahlížet do neveřejné části, která obsahuje úřední korespondenci správce daně s jinými státními orgány, rejstříků a dokumentů, které je vhodné před daňovým subjektem utajit. Nemůže také nahlížet do pomůcek, podle kterých mu byla stanovena daň v případě, že by byl ohrožen zájem jiných daňových subjektů. Do spisů může daňový subjekt nahlížet v úředních hodinách, ale nelze je zapůjčit mimo prostory správce daně. Na žádost daňového subjektu může také správce daně

opatřit ověřené opisy či potvrzení, které nepodléhají poplatku. O každém nahlížení do spisů sepíše správce daně úřední záznam. Nahlížení do spisů využívají zejména externí účetní a daňoví poradci, kteří přebírají agendu daňového subjektu.

#### **2. 4. 5 Povinnost zachovávat mlčenlivost**

Daňové subjekty, jejich osobní a podnikatelské poměry jsou chráněny právem zachovávat mlčenlivost vůči osobám zúčastněným na daňovém řízení. Před zahájením jednání musí být osoby zúčastněné na daňovém řízení poučeny o této povinnosti, přičemž je daňový subjekt této povinnosti může zprostit. Správce daně je povinen poskytnout informace týkající se daňového řízení orgánům sociálního zabezpečení, soudům, úřadům práce a dalším. Této povinnosti se nelze dovolávat také vůči Nejvyššímu kontrolnímu úřadu a Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže.

#### **2. 4. 6 Informační povinnost správce daně**

Správce daně musí informovat veřejnost o svých úředních hodinách a otevírací době podatelny, elektronické adrese podatelny, o formě technického nosiče dat pro elektronická podání a o seznamech certifikátů. Tyto údaje správce daně zveřejní na úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup, např. internet.

#### **2. 4. 7 Závazné posouzení**

Závazné posouzení je služba, kterou poskytuje správce daně za úplatu.<sup>4</sup> Tento institut má za úkol zvýšit daňovou jistotu podnikatelů v České republice. Správce daně je povinen písemně a závazně se vyjádřit k dané problematice zdanění, s níž se na něj daňový subjekt obrátí. Daňový subjekt závazným posouzením získává jistotu, že jedná v souladu se zákony a tudíž nebude stíhán za případné chyby.

Problematikou závazného posouzení se zabývá § 34b ZSDP. Tato služba byla daňovým subjektům poskytnuta poprvé v roce 2004, kdy se o ni mohlo zažádat v případě odpočtu daňové ztráty od základu daně z příjmů v období po podstatné změně ve složení společníků, kteří se účastní na kapitálu. Daňový subjekt o ni zažádal v případě, že mu vznikla pochybnost při uplatnění ustanovení o možnosti odečtu vzniklé ztráty. V roce 2006 bylo

---

<sup>4</sup> Jedinou výjimkou je závazné posouzení odečtu daňové ztráty, kdy je tato žádost bezplatná.

závazné posouzení rozšířeno o možnost požádat správce daně v případě, kdy poplatníkovi vznikla pochybnost, zda jím sjednaná cena se spřízněnými osobami je v souladu s cenou obvyklou. Od roku 2008 byla editační povinnost rozšířena o další okruhy, a to:

- způsob rozdělení výdajů nebo nákladů ke zdanitelným příjmům (§ 24a ZDP)
- stanovení poměru výdajů nebo nákladů spojených s provozem nemovitosti (§ 24b ZDP)
- technické zhodnocení (§ 33a ZDP)
- projekt výzkumu a vývoje (§ 34a ZDP)

Dále je také možnost zažádat o závazné posouzení v případě, kdy si daňový subjekt není jistý, zda zboží či služba spadá do základní či snížené sazby DPH. Toto závazné posouzení však vydává MF.

Rozhodnutí, které se na základně podání žádosti vydá, je pro daňový subjekt závazné. *„Správce daně je povinen na základě žádosti, jejíž povinné náležitosti jsou vymezeny ve zvláštním daňovém zákoně, vydat rozhodnutí o závazném posouzení. Rozhodnutí o závazném posouzení musí být označeno výslovně jako závazné posouzení a musí obsahovat kromě základních náležitostí rozhodnutí:*

- údaje, na jejichž základě bylo rozhodováno,
- odůvodnění rozhodnutí,
- časový i věcný rozsah závaznosti vydaného rozhodnutí.”<sup>5</sup>

Proti rozhodnutí o závazném posouzení se nelze odvolat ani uplatnit mimořádné opravné prostředky, protože předmětem tohoto posouzení není daň ani příslušenství daně. *„Rozhodnutí o závazném posouzení je při stanovení daňové povinnosti účinné vůči správci daně, který rozhoduje o daňové povinnosti daňového subjektu, na jehož žádost bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, pokud v době rozhodování o daňové povinnosti je skutečný stav věci totožný s údaji, na jejichž základě bylo závazné posouzení vydáno.”*<sup>6</sup>

Závazné posouzení nemá povahu činnosti směřující ke stanovení nebo ověření správnosti daňové povinnosti. V žádosti poplatník uvede veškeré náležitosti a na jejich základě správce daně bude rozhodovat. Pokud se při stanovení daně prokáže, že rozhodnutí

---

<sup>5</sup> § 34b odst. 2, zákon č. 337/1992 Sb., ZSDP.

<sup>6</sup> § 34b odst. 4, zákon č. 337/1992 Sb., ZSDP,

o závazném posouzení bylo vydáno na základě nepřesných, neúplných nebo nepravdivých údajů daňového subjektu, není možné toto rozhodnutí použít.

*„Rozhodnutí o závazném posouzení nelze použít pro posouzení daňových důsledků, vyplývajících z rozhodných skutečností, které nastaly ve zdaňovacím období, jehož běh započal po uplynutí 3 let ode dne, v němž nabylo toto rozhodnutí právní moci, pokud správce daně nestanoví lhůtu kratší nebo pokud došlo ke změně zákonných podmínek, na jejichž základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno. Jde-li o daň, která se posuzuje ve vztahu k jednotlivé skutečnosti, nelze rozhodnutí o závazném posouzení použít po uplynutí 3 let od konce kalendářního roku, v němž nabylo toto rozhodnutí právní moci.“*<sup>7</sup> Rozhodnutí o závazném posouzení nelze tedy uplatnit pro období, u kterého uplynula prekluzivní lhůta pro vyměření daně.

*„Správce daně, který rozhodnutí o závazném posouzení vydal, je zruší na žádost daňového subjektu, ve které daňový subjekt uvede důvody spočívající ve změně podmínek, za kterých bylo toto rozhodnutí vydáno, a den, v němž ke změně podmínek došlo. Zrušené rozhodnutí nelze použít pro posouzení daňových důsledků, vyplývajících z rozhodných skutečností, které nastaly po dni nabytí právní moci zrušovacího rozhodnutí.“*<sup>8</sup>

O závazné posouzení tedy požádá ten daňový subjekt, který objevil nejasnosti ve výkladu daňových zákonů nebo ten subjekt, jenž si není jistý, které výdaje mohou ovlivnit stanovení jeho daňových povinností. Díky závaznému posouzení by měly mít daňové subjekty jistotu, že se nedopouští chyb při aplikaci daňových zákonů. Závazné posouzení se týká jen určitých okruhů, tedy správce daně vydá závazné posouzení jen v případech, které jsou výslovně stanoveny zvláštními daňovými zákony. Tak úzký okruh případů, kdy správce daně může vydat závazné posouzení je stanoven záměrně. Pro správce daně by bylo totiž velice administrativně a časově náročné zabývat se veškerými problémy a nejasnostmi daňových subjektů. Daňové subjekty by přenášeli své povinnosti na stát, což by pro něj bylo velice nákladné.

Z toho lze usoudit, že by daňové zákony měly být srozumitelné natolik, aby daňový subjekt nemusel žádat o závazné posouzení. Za výklad zákona tedy za rozhodnutí o závazném

---

<sup>7</sup> § 34b odst. 6, zákon č. 337/1992 Sb., ZSDP,

<sup>8</sup> § 34b odst. 7, zákon č. 337/1992 Sb., ZSDP.

posouzení požaduje finanční úřad částku 10 000 Kč. Tomuto poplatku nepodléhá pouze žádost o závazné posouzení odečtu daňové ztráty od základu daně (§ 38na,ZDP).

V den, kdy žádost o závazném posouzení došla správci daně, započne daňové řízení a je ukončeno vydáním rozhodnutí anebo zastavením řízení o žádosti.

#### **2. 4. 7. 1 Závazné posouzení skutečnosti, zda daňovou ztrátu lze uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně.**

Pokud má poplatník pochybnosti, zda splnil podmínky<sup>9</sup> k tomu, aby mohl daňovou ztrátu uplatnit jako odčitatelnou položku, může požádat správce daně o závazné posouzení. Tato žádost je bezplatná.

V žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení je poplatník povinen uvést:

- identifikační údaje,
- přehled tržeb za vlastní výkony a zboží v členění podle činností vykonávaných poplatníkem, dosažených v období, za které byla daňová ztráta vyměřena, nebo ve kterém vznikla,
- přehled veškerých tržeb za vlastní výkony a zboží v členění podle činností vykonávaných poplatníkem, dosažených v období, za které má být daňová ztráta uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně,
- návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení skutečnosti, jestli je možné daňovou ztrátu uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně.

#### *Daňová ztráta*

Daňová ztráta je charakterizována jako rozdíl mezi výdaji (náklady) a příjmy, přičemž výdaje (náklady) převyšují příjmy. Pro stanovení daňové ztráty vycházíme z výdajů (nákladů) a příjmů zahrnovaných do základu daně z příjmů. Při správě daňové ztráty postupujeme obdobně jako při správě daňové povinnosti a daňová ztráta je vyměřena poplatníkovi a zaokrouhlena na celé koruny nahoru. Daňová ztráta může v následujících zdaňovacích

---

<sup>9</sup> Podmínky pro uplatnění daňové ztráty jako odčitatelné položky jsou stanoveny v § 38na odstav. 1-6, ZDP.

obdobích snižovat základ daně a uplatnění daňové ztráty jako odčitatelné položky má dopad na lhůtu pro vyměření daně.<sup>10</sup>

Daňovou ztrátu nemůže poplatník odečíst, pokud u něj došlo k podstatné změně ve složení osob, které se přímo účastní na kapitálu či kontrole poplatníka, jemuž vznikla daňová ztráta, oproti období, za které byla daňová ztráta vyměřena. Změnou ve složení osob se myslí změna společníků, členů družstva nebo změna jejich podílu na kapitálu či kontrole poplatníka.

Podstatná změna je taková změna, kdy nabytí nebo zvýšení podílu přesáhlo více než 25 % základního kapitálu nebo hlasovacích práv nebo změna, kterou získá společník rozhodující vliv v podniku. Pokud však poplatník, u kterého došlo k podstatné změně, pokračuje ve stejné činnosti, z níž byla daňová ztráta vytvořena, může ztrátu i nadále uplatňovat. Poplatník musí doložit, že alespoň 80 % tržeb za vlastní výkony a zboží, bylo vytvořeno stejnou činností, jakou provozoval v době, kdy mu daňová ztráta vznikla.

Převzetí daňové ztráty vyměřené zanikající společnosti je možné při převodu podniku, výměně podílů, fúzi a rozdělení, pokud tato ztráta dosud nebyla uplatněna jako odčitatelná položka. Odpočet daňové ztráty nelze uplatnit v případě, že hlavním důvodem převodu je snížení nebo vyhnutí se daňové povinnosti nebo je zřejmé, že neexistují řádné ekonomické důvody pro tyto převody. Snahou je tedy zamezit, aby se zneužívala nevyužitá daňová ztráta oproti nesouvisejícím výnosům.

Daňovou ztrátu, která poplatníkovi vznikla z podnikání, může odečíst od základu daně nejdéle **v 5 zdaňovacích obdobích**, která následují po období, za které byla daňová ztráta vyměřena.

#### **2. 4. 7. 2 Závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami**

O vydání rozhodnutí o závazném posouzení může požádat místně příslušného správce daně poplatník, který sjednává cenu v obchodním vztahu s osobou, která je vůči němu považována za spojenou osobu. V tomto posouzení se poplatník dotazuje, zda způsob, jakým byla cena vytvořena, odpovídá způsobu, kterým by byla vytvořena cena sjednaná mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek.

Správci daně tedy podá žádost o závazné posouzení takový daňový subjekt, který si není jistý, zda správně stanovil rozpětí tržní ceny.

---

<sup>10</sup> Daňová ztráta je upravena § 38n, ZDP.



Poplatník v žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení ceny uvede alespoň:

- jména, příjmení nebo názvy, bydliště nebo sídla, místa podnikání, DIČ, pokud byla přidělena, všech osob zúčastněných v obchodním vztahu, pro nějž je podána žádost o vydání rozhodnutí o závazném posouzení ceny,
- popis organizační struktury, jejíž jsou zúčastněné osoby součástí, a to i mimo území České republiky,
- popis obchodních činností zúčastněných osob,
- popis obchodního vztahu, pro který je podána žádost o závazné posouzení ceny,
- návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení ceny.<sup>11</sup>

#### *Spojené osoby*

Spojené osoby jsou takové, mezi nimiž vzniká zvláštní vztah, který mění běžné obchodní prostředí a sjednání ceny. Patří zde například vztah mateřské a dceřiné společnosti. Cena, za kterou si vzájemně účtují spojené osoby je rozdílná od ceny obvyklé na trhu. Nesmí být ale nápadně nižší nebo vyšší. Pokud se cena sjednaná mezi spojenými osobami odlišuje od ceny sjednané mezi nezávislými osobami, musí tuto skutečnost umět poplatník doložit správci daně. Pokud cenu odlišnou od ceny obvyklé poplatník nedoloží, správce daně doměří rozdíl, tj. upraví základ daně. Spojené osoby se tak jako všechny subjekty snaží minimalizovat svoji daňovou povinnost. Tuto povinnost mohou minimalizovat prostřednictvím transferové ceny, což jsou ceny jiné než by byly použity mezi nezávislými subjekty při obchodování. Jinak spojené osoby jsou osoby, které vytvořily obchodní nebo jiný než obchodní vztah převážně za účelem snížení základu daně. Řadí se zde:

- kapitálově spojené osoby,
- jinak spojené osoby.

*„O kapitálově spojené osoby se jedná v těchto případech:*

- *jestliže se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob; a přitom tento podíl představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob, jsou všechny tyto osoby vzájemně osobami přímo kapitálově spojenými,*

---

<sup>11</sup> Veškeré náležitosti žádosti o závazné posouzení nalezneme v § 38nc odst. 2, ZDP.



- *jestliže se jedna osoba nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob; a přitom tento podíl představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob, jsou všechny tyto osoby vzájemně osobami kapitálově spojenými.*<sup>12</sup>

*O jinak spojené osoby se jedná například v případech:*

- kdy se jedna osoba podílí na vedení nebo kontrole jiné osoby,
- kdy se shodné osoby nebo osoby blízké podílejí na vedení nebo kontrole jiných osob, pak tyto jiné osoby jsou navzájem osobami jinak spojenými,
- kdy je jedna osoba ovládána druhou nebo osoby ovládané stejnou ovládající osobou,
- které vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty,
- blízké (především příbuzní v řadě přímé).<sup>13</sup>

#### *Cena obvyklá*

Je to taková cena, které by bylo dosaženo při prodeji stejného nebo podobného majetku nebo při poskytnutí stejné nebo podobné služby za stejných nebo obdobných podmínek v obvyklém obchodním styku v tuzemsku ke dni ocenění.

#### *Transferové ceny*

Transferové ceny jsou popsány a upraveny v Pokynech D-258, D-292 a D-293, které vydalo MF České republiky. Jedná se o ceny, které jsou uplatňovány u transakcí mezi dvěma ekonomicky nebo personálně spojenými subjekty. Na základě požadavků českých daňových zákonů by tyto ceny měly být stanoveny v obvyklé výši, tj. ve výši, v jaké by byly sjednány mezi nezávislými subjekty.

Mezi spojenými osobami dochází např. k transakcím:

- poskytování nehmotného majetku,
- prodej meziproductů a hotových výrobků,
- prodej či nájem nemovitostí nebo movitého majetku apod.

---

<sup>12</sup> Dle § 23 odst. 7 písm. a), ZDP,

<sup>13</sup> dle § 23 odst. 7 písm. b), ZDP.

## **2. 4. 7. 3 Závazné posouzení způsobu rozdělení výdajů (nákladů), které nelze přiřadit pouze ke zdanitelným příjmům**

*„Poplatník, kterému vzniknou výdaje (náklady) související se zdanitelnými příjmy a příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, může požádat příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda za příslušné zdaňovací období způsob jeho rozdělení jím vynaložených výdajů (nákladů) odpovídá § 23 odst. 5 a § 24 odst. 3.“<sup>14</sup>*

V žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení poplatník uvede kromě identifikačních údajů a návrhu výroku také:

- výši celkově vynaložených výdajů (nákladů) a výši celkově dosažených příjmů (výnosů),
- výši dotací, příspěvků a podpor poskytnutých z veřejných zdrojů s uvedením jejich účelu a poskytovatele,
- výši a stručný popis jednotlivých vynaložených výdajů (nákladů) souvisejících jednak se zdanitelnými příjmy a jednak s příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, a výši těchto jednotlivých druhů příjmů, které mají být předmětem posouzení,
- údaje o majetku, jenž poplatník používá na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a u majetku, ke kterému má vlastnické právo, i rozsah jeho využívání,
- zdůvodnění navrhovaného způsobu rozdělení výdajů (nákladů) souvisejících s jednotlivými druhy příjmů,
- zdaňovací období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení způsobu rozdělení výdajů (nákladů) týkat.<sup>15</sup>

Podle § 24 odst. 3, ZDP se u poplatníků, u nichž podléhají zdanění pouze příjmy z podnikání nebo jinak vymezené činnosti, se jako výdaje uznávají pouze takové, které jsou vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou předmětem daně.

§ 23 odst. 5, ZDP říká, že k nákladům, které souvisí s druhem činnosti nebo činností v rámci stejného druhu činnosti, ze které nejsou dosažené příjmy předmětem daně nebo jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny, nelze přičítat náklady související s druhem

---

<sup>14</sup> § 24a odst. 1, ZDP

<sup>15</sup> Dle § 24a odst. 2, ZDP.

činnosti nebo činností v rámci téhož druhu činnosti, ze které jsou dosažené příjmy předmětem daně, ale nejsou od daně osvobozeny.

#### *Příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny*

Tyto příjmy neovlivňují základ daně a nevstupují do celkového základu daně. Může to být např. vklad podnikatele.

#### *Příjmy, které jsou předmětem daně*

Jedná se o příjmy ovlivňující základ daně, tedy daňové uznatelné příjmy a jsou to např. příjmy z prodeje výrobků, zboží a poskytování služeb.

#### *Výdaje související se zdanitelnými příjmy členíme:*

- výdaje ovlivňující základ daně – jedná se o výdaje daňově uznatelné, např. platba za nakoupené zboží
- výdaje neovlivňující základ daně – tyto výdaje nelze uznat jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, např. osobní výběr podnikatele na soukromé účely

### **2. 4. 7. 4 Závazné posouzení poměru výdajů (nákladů) spojených s provozem nemovitosti používané zčásti k podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti anebo k pronájmu a zčásti k soukromým účelům, které lze uplatnit jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů**

Poplatník, který má příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti nebo pronájmu a používá nemovitost zčásti k této podnikatelské činnosti a zčásti k soukromým účelům, může požádat příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda způsob uplatnění výdajů (nákladů), které jsou spojeny s provozem nemovitosti do výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů, odpovídá § 24 odst. 3, kdy se jako výdaje uznávají výdaje, které jsou předmětem daně.

V žádosti poplatník opět uvede identifikační údaje, návrh výroku a dále:

- adresu, na které se nemovitost používaná zčásti k podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti anebo k pronájmu a zčásti k soukromým účelům nachází,

- plochu a objem jednotlivých obytných i neobytných prostor nemovitosti, prostory využívané a nevyužívané k podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti anebo k pronájmu, včetně údajů o jejich vytápění, klimatizaci apod.
- popis, jak jsou jednotlivé prostory nemovitosti využívány k podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti anebo k pronájmu ve zdaňovacím období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení výdajů (nákladů) týkat,
- popis a dokumentaci způsobu, jakým byly výdaje (náklady) spojené s provozem nemovitosti používány zčásti k podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti anebo k pronájmu a zčásti k soukromým účelům, do výdajů (nákladů) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uplatněny.<sup>16</sup>

Příjmy z podnikání jsou dle § 7, ZDP příjmy:

- ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- ze živnosti,
- z jiného podnikání dle zvláštních předpisů,
- podíly společníků v. o. s. a komplementářů komanditní společnosti na zisku.

Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti jsou např. příjmy tlumočnicků, znalců, příjmy z činnosti insolventního správce a další příjmy uvedené v § 7 odst. 2, ZDP.

Příjmy z pronájmu jsou dle § 9, ZDP příjmy z pronájmu nemovitosti nebo bytů a příjmy z pronájmu movitých věcí.

Mezi výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů patří např. odpisy hmotného majetku, nájemné, daň z převodu nemovitosti a další výdaje uvedené v § 24, ZDP.

#### **2. 4. 7. 5. Závazné posouzení skutečnosti, zda je zásah do majetku technickým zhodnocením**

Daňový poplatník se často dopouští chyb při rozhodování, zda je zásah do majetku „pouhou“ opravou nebo technickým zhodnocením.

Poplatník, který bude provádět, provádí nebo provedl zásah do majetku a není si jist, zda je tento zásah technickým zhodnocením, může požádat příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení.

---

<sup>16</sup> Dle § 24b odst. 2, ZDP.

Žádost musí obsahovat kromě identifikačních údajů a návrhu výroku další náležitosti:

- informace o majetku, do kterého bude zasahováno,
- u posuzovaného majetku, který tvoří soubor movitých věcí, rovněž jednotlivé části souboru věcně a v hodnotovém vyjádření,
- popis stavu posuzovaného majetku při pořízení a před zahájením zásahu, popis současného využití majetku a využití majetku po provedení zásahu,
- výdaje (náklady), u kterých má poplatník pochybnosti včetně zdůvodnění těchto pochybností,
- popis prací, které budou, jsou nebo byly vykonány v rámci zásahu do majetku,
- předpokládaný rozpočet zásahu do majetku nebo v případě ukončení zásahu do posuzovaného majetku souhrn skutečně vynaložených výdajů (nákladů),
- zdaňovací období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení zásahu do majetku podle odstavce 1 týkat.<sup>17</sup>

Poplatník musí spolu s žádostí předložit:

- doklad o vlastnictví majetku, v případě zásahu do majetku v nájmu i souhlas vlastníka majetku, popřípadě pronajímatele s předpokládanými zásahy,
- dokumentaci v rozsahu umožňující posouzení, zda je zásah do posuzovaného majetku technickým zhodnocením, v případě zásahu do nemovitosti stavební dokumentaci zachycující změny v nemovitosti.

Pokud není řádně zjištěn původní stav majetku, do kterého bylo zasahováno, není v budoucnu možné zjistit, zda se jednalo o výdaj na rekonstrukci či modernizaci, protože nelze porovnat původní stav se stavem po provedení zásahu do majetku. Proto je nutné, aby poplatník zdokumentoval stav majetku před provedením stavebních prací a také po jejich provedení.

Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené:

- nástavby, přístavby a stavební úpravy,
- rekonstrukce,
- modernizace.

---

<sup>17</sup> Dle § 33a odst. 2, ZDP,

Podmínkou je, že tyto výdaje, které jsou charakterizovány jako technické zhodnocení, musí u jednotlivého majetku přesáhnout v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč.

#### *Rekonstrukce*

Tímto pojmem se rozumí zásah do majetku, který mění jeho účel nebo technické parametry.

#### *Modernizace*

Modernizací je rozšíření vybavenosti majetku nebo jeho použitelnosti.

#### *Oprava*

Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu.

#### *Údržba*

Tímto pojmem je myšlena soustavná činnost, která má za úkol zpomalit fyzické opotřebení, předcházet poruchám a odstranit drobné závady.

Poplatníci mohou mít například problém s dotazem, zda je výměna původních oken za plastová, opravou nebo rekonstrukcí. Na tento dotaz odpovídá Pokyn D-300 vydaný Ministerstvem financí, který říká, že se za změnu technických parametrů nepovažuje jen samotná záměna použitého materiálu, pokud zůstanou zachovány původní parametry oken a počet vrstev skel oken.

Až na výjimky technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu hmotného majetku a to v roce, kdy je technické zhodnocení uvedeno do užívání podle účetních předpisů.

### **2. 4. 7. 6. Závazné posouzení skutečnosti, zda se jedná o výdaje vynaložené při realizaci projektů výzkumu a vývoje**

*„Poplatník může požádat příslušného správce daně o závazné posouzení skutečnosti, zda se u výdajů (nákladů), u nichž má pochybnost, jedná o výdaje (náklady) vynaložené v daném zdaňovacím období při realizaci projektu výzkumu a vývoje, které lze odečíst od základu daně podle § 34 odst. 4 a 6.“*

Dle zákona lze tedy odečíst od základu daně 100% výdajů vynaložených při realizaci projektu výzkumu a vývoje v daném zdaňovacím období nebo období, pro které se podává daňové přiznání. Jedná se o výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pokud výdaje souvisejí s projektem výzkumu a vývoje jen zčásti, můžeme si od základu daně odečíst pouze tuto část.

Jedná se tedy o výdaje, které mají podobu:

- experimentálních či teoretických prací,
- projekčních či konstrukčních prací,
- návrhů technologií a dalších.<sup>18</sup>

V žádosti musí poplatník uvést identifikační údaje, návrh výroku a dále také:

- doba řešení projektu, cíle, předpokládané celkové výdaje a jména osob odpovědných za projekt,
- výčet činností, které poplatník považuje za činnosti prováděné při realizaci projektů a odůvodnění, proč je za ně považuje,
- výčet výdajů (nákladů) na činnosti, které poplatník považuje za činnosti prováděné při realizaci projektů výzkumu a vývoje,
- výčet činností, u kterých má poplatník pochybnosti, zda výdaje (náklady) na tyto činnosti vynaložené lze odečíst od základu daně, spolu s uvedením těchto pochybností,
- způsob zjištění částky jednotlivého výdaje (nákladu) v rámci určitého nákladového titulu, použitá kritéria rozdělení.<sup>19</sup>

Je velice problematické odlišit činnosti při realizaci výzkumu a vývoje od jiných podobných činností. Pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních příbuzných činností je základním kritériem přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty.

### *Projekt výzkumu a vývoje*

Jedná se o písemný dokument, ve kterém poplatník vymezí před zahájením jeho řešení svou činnost ve výzkumu a vývoji. Tento dokument obsahuje identifikační údaje, sídlo

---

<sup>18</sup> Dle § 34 odst. 4, ZDP,

<sup>19</sup> Dle § 34a odst. 2, ZDP.

a identifikační číslo poplatníka, místo trvalého pobytu a místo podnikání, dobu řešení projektu, cíl projektu, výdaje na řešení projektu, jména a příjmení osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu, způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků, datum, místo, jméno a příjmení oprávněné osoby, která projekt schválila před zahájením jeho řešení.

### *Výzkum a vývoj*

Těmito pojmy se rozumí systematická tvůrčí práce konaná za účelem získání nových znalostí nebo jejich využití.<sup>20</sup>

### *Výzkum*

Je to systematická tvůrčí práce, která rozšiřuje poznání (i člověka), kultury a společnosti, metodami, které umožňují potvrzení, doplnění nebo vyvrácení poznatků. Výzkum dále členíme na základní a aplikovaný výzkum.<sup>21</sup>

### *Vývoj*

Je to soustavné tvůrčí využití poznatků výzkumu nebo jiných návrhů k výrobě nových nebo zlepšených materiálů, výrobků nebo zařízení anebo k zavedení nových či zlepšených technologií, systémů a služeb, včetně pořízení a ověření prototypů, poloprovozních nebo předváděcích zařízení.<sup>22</sup>

## **2. 5. Působnost finančních orgánů**

Každý finanční úřad má vymezenou územní působnost, tzn. část území ČR určenou výčtem katastrálních území. Každé finanční ředitelství má stanovený seznam finančních úřadů, které jsou mu podřízeny.

Místní příslušnost daného daňového subjektu znamená, který správce daně bude vykonávat správu daně u daňového subjektu. Místní příslušnost se řídí pravidly:

---

<sup>20</sup> Dle § 2 odst. 1, zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů.

<sup>21</sup> Dle § 2 odst. 1a, zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů.

<sup>22</sup> Dle § 2 odst. 1b, zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů.



- pokud je předmětem zdanění nemovitost, místně příslušným správcem daně je ten FÚ, v jehož územním obvodu se nemovitost nachází (u daně darovací, daně z nemovitosti, daně z převodu nemovitosti),
- u dědictví je místně příslušným správcem daně FÚ dle bydliště zůstavitele (zemřelé osoby), týká se tedy daně dědické,
- při darování movité věci je místně příslušným FÚ dle bydliště či sídla nabyvatele, při darování do ciziny dle bydliště či sídla dárce, týká se daně darovací,
- při výběru daně z příjmů FO ze závislé činnosti a funkčních požitků (zaměstnání) je místně příslušným FÚ dle sídla organizační složky, ve které dochází k zúčtování mezd,
- u zahraničních osob je místní příslušnost polohou stálé provozovny nebo místo, kde tato osoba vykonává hlavní část činnosti nebo místo, kde se nachází většina nemovitého majetku,
- v ostatních případech se místní příslušnost řídí bydlištěm FO nebo sídlem PO, týká se daně z přidané hodnoty, daně silniční, daně spotřební.

## 2. 6. Nástroje správce daně

### *Nástroje akční*

Správce daně vykonává aktivně konkrétní činnost. Mezi nástroje akční řadíme vyhledávací činnost, předvolání a předvedení, místní šetření, vytýkácí řízení, daňovou kontrolu.

### *Nástroje administrativní*

Správce daně zkoumá jednání osob nebo jim ukládá, co mají činit. Řadíme zde protokol o ústním jednání, úřední záznam, záznamní povinnost.

### *Nástroje sankční*

Těmito nástroji správce daně stíhá subjekty při nedodržení povinností, např. nesplnění zákonné registrační povinnosti k dani, při porušení právních předpisů, při přestupcích. Mezi sankční nástroje patří penále, úroky, pokuty, zvýšení daně, exekuční náklady a pozastavení činnosti.

## **2. 7 Části daňového řízení**

Daňové řízení se skládá ze 4 částí, jsou jimi řízení přípravné, vyměřovací řízení, inkasní řízení a vymáhací řízení. Zvláštní částí daňového řízení je i daňová kontrola.

### **2. 7. 1. Přípravné řízení**

Řízení přípravné předchází samotnému daňovému řízení. Zahrnuje činnosti spojené se vznikem daňového subjektu a následující události spojené s daňovým subjektem. Mezi přípravné řízení můžeme zařadit registrační povinnost daňových subjektů, vyhledávací činnost, uložení záznamní povinnosti a součinnost třetích osob.

### **2. 7. 2. Vyměřovací řízení**

Hlavním cílem vyměřovacího řízení je stanovení daňové povinnosti. Vyměřovací řízení je zahájeno podáním daňového přiznání. V případě, že není daňové přiznání podáno, zahájí vyměřovací řízení správce daně.

#### *Daňové přiznání*

Každý daňový subjekt má povinnost podat řádné daňové přiznání, takové, ve kterém vyčíslí daňový základ za dané období a také daňovou povinnost. Každá daň má samostatnou lhůtu pro podání daňového přiznání stanovenou zákonem. Daňový subjekt může požádat správce daně o prodloužení podání přiznání, a to nejdéle o tři měsíce po uplynutí zákonné lhůty. Daňový subjekt může podat před uplynutím lhůty nové, tzv. opravné daňové přiznání. Toto nové přiznání nahrazuje původní daňové přiznání a k původnímu se již nepřihlíží.

Pokud se daň uvedená v daňovém přiznání odlišuje od daně vyměřené, sděluje se subjektu platebním výměrem. Vyměřovací řízení končí, pokud není podáno odvolání ani není provedeno přezkoumání správcem daně, ve kterém zjistí jinou daňovou povinnost.

V případě, že daňový subjekt nepodá daňové přiznání nebo hlášení včas ani po výzvě správce daně nebo neodstraní-li na výzvu vady, je správce daně oprávněn zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek, které si sám opatří a které má k dispozici.

Dodatečné daňové přiznání je povinen daňový subjekt podat v případě, pokud zjistí, že jeho daňová povinnost má být vyšší nebo daňová ztráta nižší.

### *Řádné opravné prostředky*

Jsou to takové úkony, jimiž se daňový subjekt v průběhu vymáhacího a zajišťovacího řízení může domáhat přezkoumání rozhodnutí. Mezi řádné opravné prostředky patří odvolání, stížnost, námitka a reklamace.

### *Odvolání*

Proti stanovení daňového základu a daně správcem daně se může příjemce rozhodnutí odvolat, pokud se písemně nebo ústně do protokolu svého práva nevzdal. Odvolání se podává písemně nebo ústně do protokolu u správce daně a musí obsahovat přesné označení správce daně, přesné označení odvolatele, číslo jednací, případně číslo platebního výměru nebo jinou jednoznačnou identifikaci rozhodnutí, proti němuž odvolání směřuje a další náležitosti.<sup>23</sup>

### *Stížnost*

Stížnost může podat poplatník daně proti plátcí daně v případě výběru daně z příjmu srážkou. Především se využívá v případě vybírání a placení daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků. Pokud poplatník pochybuje o správnosti postupu plátce daně při srážce daně nebo záloh na ni, může ve lhůtě 60 dnů ode dne, kdy došlo ke srážce daně, požádat o vysvětlení, přičemž uvede v žádosti důvody svých pochybností. Plátce má povinnost do 30 dnů po obdržení žádosti vysvětlit svůj postup, případně opravit chybu.

### *Námitka*

Námitku lze uplatnit proti jakémukoli úkonu správce daně v průběhu vymáhacího a zajišťovacího řízení. Námitku může podat jak daňový dlužník, tak i poddlužník a uplatňuje se zejména proti exekučnímu příkazu, proti rozhodnutí o odložení výkonu rozhodnutí, proti rozhodnutí, jímž se vymáhaná částka snižuje a dalších rozhodnutí. Daňový subjekt podá námitku písemně nebo ústně do protokolu a to do 30 dnů ode dne, kdy se o daném úkonu dozvěděl. O námitce rozhoduje ten správce, proti kterému námitka směřuje.

### *Reklamace*

Reklamace je nejméně častý opravný prostředek a daňový dlužník se jí může bránit proti postupu správce daně při placení a evidenci daně. Lze ji tedy použít v případě, že správce daně pošle platbu na jiný daňový účet jinému poplatníkovi. Proti reklamaci se nelze

---

<sup>23</sup> Tyto náležitosti jsou obsaženy v § 48 zákona č. 337/1992 Sb., ZSDP.

odvolat a podává se písemně nebo ústně do protokolu ve lhůtě do 30 dnů ode dne, kdy se subjekt o úkonu správce daně dozvěděl.

#### *Mimořádné opravné prostředky*

Za mimořádné opravné prostředky se považují takové úkony účastníka, především daňového subjektu, jejichž podáním se subjekt dožaduje přezkoumání vydaného rozhodnutí, které je již v právní moci. Mezi mimořádné opravné prostředky se řadí obnova řízení, přezkoumání daňových rozhodnutí, prominutí daně a oprava zřejmých omylů a nesprávností.

### **2. 7. 3. Inkasní řízení**

Veškeré daně se platí příslušnému správci daně v české měně. Daňový subjekt musí při každé platbě uvést, na kterou daň je platba určena a správce daně přijme platbu na tu daň, na kterou byla subjektem určena. Pokud subjekt neuvede, na kterou daň byla platba určena, správce daně platbu převede na účet nejasných plateb a vyzve daňový subjekt, aby oznámil ve stanovené lhůtě, na kterou daň byla platba vykonána. Pokud subjekt neurčí daň, na kterou byla platba vykonána, určí ji sám správce daně. Pokud daňový subjekt vykonal platbu na účet věcně a místně nepříslušného správce daně, neprodleně ji postoupí správci daně příslušnému a daňový subjekt vyrozumí o jejím postoupení. Daň lze platit v hotovosti, na účet správce daně, kolkovými známkami, platebními známkami, přeplatkem na jiné dani.

Daňový dlužník může podat žádost o posečkání daně nebo placení daně ve splátkách a to v případě, kdy by okamžité zaplacení mělo za následek způsobení vážné újmy dlužníka. Pokud dlužník splní podmínky stanovené správcem daně, nepočítají se po dobu posečkání daně či placení ve splátkách úroky z prodlení, ale za dobu posečkání nebo povolení splátek z odložené částky zaplatí dlužník úrok ve výši repo sazby stanovený ČNB. Proti rozhodnutí o povolení posečkání daně nebo povolení splátek se nelze odvolat.

### **2. 7. 4. Vymáhací řízení**

Pokud se stane, že daňový dlužník nezaplatí svůj daňový nedoplatek ve stanovené lhůtě, vyzve správce daně dlužníka, aby zaplatil nedoplatek v náhradní lhůtě. Náhradní lhůta musí být alespoň osmidenní. Správce daně daňového dlužníka ve výzvě upozorní, že pokud by nezaplatil daňový nedoplatek ani po uplynutí náhradní lhůty, přistoupí k vymáhání

daňového nedoplatku. Proti této výzvě se dlužník může odvolat do 15 dnů od jejího doručení, avšak odvolání nemá odkladný účinek. Vymáhání lze zahájit i bez výzvy, a to v případě, pokud by hrozilo, že by byl účel vymáhání zmařen. Splatným daňovým nedoplatkem je myšlena splatná vyměřená daň, její příslušenství a splatné zálohy na daň. Vymáhání daňových nedoplatků se uskutečňuje daňovou exekucí a vykonává ji ten správce daně, u něhož je evidován daňový dlužník. Správce daně může požádat o provedení exekuce soud nebo soudního exekutora. Exekuci lze vykonat vydáním exekučního příkazu na přikázání pohledávky na peněžní prostředky na účtech u bank, přikázání jiných pohledávek, srážky ze mzdy a jiných příjmů, prodej movitých věcí, prodej nemovitostí.

## **2. 8. Zásady daňového řízení**

Daňové subjekty a správci daně nemají v daňovém řízení rovnoprávné postavení. Proto je daňové řízení upraveno celou řadou zásad, které musí dodržovat všichni účastníci ve všech fázích daňového řízení.

### *Zásada zákonnosti*

Z této zásady vyplývá, že správce daně při svém jednání musí být v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, musí chránit zájmy státu a dbát při tom na zachování práv a zájmů daňových subjektů a osob zúčastněných na daňovém řízení.

### *Zásada součinnosti*

Tato zásada vymezuje povinnost spolupráce správce daně s daňovými subjekty. Pro uskutečnění této zásady stanovuje ZSDP řadu práv a povinností jak pro správce daně, tak pro daňové subjekty. V případě, kdy daňový subjekt nespolupracuje se správcem daně, uplatní správce daně nástroje, aby mohl daň vyměřit a vybrat.

### *Zásada hospodárnosti*

Zásada hospodárnosti znamená, že správce daně musí volit při daňovém řízení takové prostředky, které daňový subjekt zatíží co nejméně a umožní vyměřit a vybrat daň tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Tato zásada představuje snahu o co nejnižší náklady na řízení pro správce daně i daňový subjekt.

### *Zásada volného hodnocení důkazů*

Správce daně při svém rozhodování v daňovém řízení hodnotí důkazy podle svého uvážení a musí hodnotit každý důkaz jednotlivě a zároveň všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a návaznosti. Daňový subjekt má prostor k volbě způsobu dokazování, množství a formě předložených důkazů.

### *Zásada neveřejnosti*

Daňového řízení se zúčastňují včetně správce daně a daňových subjektů také třetí osoby. Seznámení veřejnosti s informacemi, které se považují za důvěrné, by mohlo poškodit samotný účel daňového řízení a rovněž jeho účastníky. S touto zásadou se tedy pojí zásada mlčenlivosti, která ukládá povinnost všem účastníkům daňového řízení zachovávat mlčenlivost o skutečnostech, které se na řízení dozvěděli. Za porušení mlčenlivosti lze uložit pokutu ve výši až 500 000 Kč.

### *Zásada oficiality*

Daňové řízení bývá obvykle zahájeno z podnětu daňového subjektu. Tato zásada znamená, že i v případě, že daňový subjekt nesplnil stanovené daňové povinnosti, má povinnosti správce daně zahájit daňové řízení i bez podnětu, pokud jsou splněny zákonné podmínky pro vznik či existenci daňové pohledávky.

### *Zásada skutečnosti*

V daňovém řízení platí vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné rozhodné skutečnosti. Tuto zásadu musí správce daně vždy respektovat a znamená to, že správce daně nebude přihlížet k formálně dokonalému právnímu úkonu, pokud je jeho skutečný obsah jiný, tzn. správce daně je povinen brát v úvahu skutečný obsah právního úkonu.

### *Zásada rovnosti*

Všechny daňové subjekty mají před správcem daně stejná práva a povinnosti. Proto ZSDP umožňuje daňovým subjektům uplatnit proti rozhodnutí správce daně celou řadu opravných prostředků.

## **2. 9. Ochrana před nečinností správce daně**

Podle pokynů Ministerstva financí je stanovena lhůta pro vydání závazného posouzení na žádost daňového subjektu **6 měsíců**. I když tato lhůta není stanovena zákonem, pro správce

daně je závazná a měl by ji dodržovat. Správce daně je povinen postupovat v řízení **bez zbytečných průtahů**. V případě, že správce daně stanovenou lhůtu nedodrží, je možné se jí dovolávat v daňovém řízení i když není zákonem stanovena. Lhůta může být na odůvodněnou žádost správce daně prodloužena nejbližším nadřízeným orgánem, nejvýše však na dvojnásobek.

Pokud správce daně nevydá rozhodnutí v zákonné lhůtě, nadřízený správní orgán učiní opatření proti nečinnosti, jakmile se o tom dozví. Po uplynutí zákonné lhůty může žádost o uplatnění opatření proti nečinnosti podat účastník. V takovémto případě může nadřízený správní orgán:

- „*přikázat nečinnému správnímu orgánu, aby ve stanovené lhůtě učinil potřebná opatření ke zjednání nápravy nebo vydal rozhodnutí,*
- *usnesením převzít věc a rozhodnout namísto nečinného správního orgánu,*
- *usnesením pověřit jiný správní orgán ve svém správním obvodu vedením řízení, nebo*
- *usnesením přiměřeně prodloužit zákonnou lhůtu pro vydání rozhodnutí, lze-li důvodně předpokládat, že správní orgán v prodloužené lhůtě vydá rozhodnutí ve věci, a je-li takový postup pro účastníky výhodnější.*“<sup>24</sup>

### 3. Problematika daňové kontroly a její důsledky pro daňové subjekty

Jak již bylo zmíněno ve druhém bodě, daňový subjekt si může zažádat o závazné posouzení skutečností, které mají vliv na správné stanovení daně. Tuto žádost podává u svého místně příslušného správce daně a ten je povinen vydat rozhodnutí o skutečnostech obsažených v žádosti. Díky nástroji závazného posouzení by měl mít daňový subjekt jistotu, že v budoucnu nebude stíhán za doporučený postup stanovený správcem daně. Může však nastat situace, kdy kontrolní orgán bude posuzovat věc jinak, než jak doporučil správce daně. V tomto případě ale není možné přenášet důsledky za špatné posouzení situace na daňový subjekt. Může ovšem také nastat případ, kdy správce daně rozhodne o věci a daňový subjekt nerespektuje jeho rozhodnutí nebo se změnilly podmínky, na jejichž základě bylo rozhodnuto. V tomto případě správce daně zruší rozhodnutí o závazném posouzení a určí dopad na výši daně.

V případě závazného posouzení může nastat také situace, kdy správce daně vydal rozhodnutí o závazném posouzení na základě nepřesných, neúplných nebo nepravdivých informací, které mu byly poskytnuty daňovým subjektem. V takové situaci daňový subjekt

---

<sup>24</sup> § 80, Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád.



nemůže toto rozhodnutí použít. V případě, že jej použije, je nucen správce daně dokázat, že tyto informace byly nepřesné a nepravdivé a vyvodit z toho patřičné důsledky. V poslední řadě se může stát, že daňový subjekt použije vydané rozhodnutí pro skutečnost, která nastala po uplynutí doby, pro kterou se mohlo toto rozhodnutí použít.

V tomto bodě se budu tedy zabývat daňovou kontrolou a důsledky, které mohou vyplynout daňovému subjektu, pokud nerespektuje rozhodnutí správce daně a vyměří špatně svoji daňovou povinnost.

### **3. 1. Definice daňové kontroly**

Daňová kontrola je součástí správy daní a zabývá se jí § 16 ZSDP. Daňovou kontrolu provádí pracovníci správce daně po skončení zdaňovacího období a po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání. Pracovníci správce daně zjišťují a prověřují správnost daňového základu, daně a jednotlivé okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Kontrola se provádí u daňového subjektu nebo ve výjimečných případech na místě, kde je to nejvhodnější vzhledem k účelu kontroly.

Během daňové kontroly může pracovník provést jedno či více místních šetření. Správce daně sám stanoví, který daňový subjekt bude podroben daňové kontrole, kdy bude kontrola provedena a jaká daň bude kontrolována. Na provedení kontroly není právní nárok, to znamená, že pokud daňový subjekt zažádá o provedení kontroly, správce daně není povinen ji provést. K provedení kontroly nejsou stanoveny lhůty, ale správce daně se musí řídit základními zásadami daňového řízení. Správce daně nemusí daňový subjekt o kontrole předem informovat, ale ve většině případů se tak stane a to buď písemně, telefonicky nebo jiným způsobem. Kontrola není zahájena oznámením o jejím provedení, ale okamžikem, kdy se samotný pracovník správce daně dostaví k daňovému subjektu.

Daňová kontrola je velice úzce spjata s daňovým řízením a dalšími instituty a řídí se zásadami obsaženými v ZSDP a dalšími normami. Tyto zásady jsou společné i pro daňové řízení a jsou to jakési práva a povinnosti osob zúčastněných na daňové kontrole. Protože již byly zmíněny ve druhé kapitole, nebudu se jimi více zabývat.



## 3. 2. Průběh daňové kontroly

### 3. 2. 1. Příprava daňové kontroly

Každý daňový subjekt by měl být připraven na daňovou kontrolu a to tak, že by měl znát svá práva a především daňové povinnosti u veškerých svých daní. Také by měl znát své účetnictví a slabá místa svých daňových povinností, která by měl analyzovat pro každou daň zvlášť. Taková analýza umožní daňovému subjektu využít podání dodatečného daňového přiznání a tím předejít případnému placení penále. Správce daně by se měl daňového subjektu před zahájením kontroly dotázat, zda neexistují důvody pro podání dodatečného daňového přiznání.

*„Překážkou pro uskutečnění daňové kontroly je uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření či doměření daně. Daň totiž nelze vyměřit po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost podat daňové přiznání. Další překážkou je opakování daňové kontroly téže daně, která je zakázána. Není to ovšem absolutní překážka. V případě splnění určitých podmínek stanovených zákonem ji lze uskutečnit.“<sup>25</sup>*

Daňový subjekt musí mít také jasno v oblasti zastupování při daňové kontrole, kdy si může zvolit interní či externí (advokát, daňový poradce) pracovníky. Daňový subjekt si zvolí interního pracovníka v případě, že u něj působí delší dobu a zná veškeré poměry a historii účetnictví. Externího pracovníka si daňový subjekt zvolí do zastoupení v případě, že dojde ke změně interního pracovníka, tudíž nemá dostatečné zkušenosti a znalosti s problematikou.

Další částí přípravy daňového subjektu je mít úplný a funkční archiv všech podkladů a sestavený archivační plán, který přesně popisuje způsob archivace a značení pokladů. Tyto poklady jsou rozhodující důkazní prostředky při daňové kontrole.

---

<sup>25</sup> ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 2008, s. 36. ISBN 978-80-7400-057-7.

### 3. 2. 2. Zahájení daňové kontroly

*„Přestože se jedná o jeden ze zásadních okamžiků celé daňové kontroly, není její vlastní zahájení zákonem výslovně upraveno. Zahájení daňové kontroly je přitom významné především z hlediska běhu lhůt pro vyměření daně a jejich eventuálního přerušení.“*<sup>26</sup>

Správce daně informuje daňový subjekt o zahájení daňové kontroly zpravidla předem. Z tohoto aktu neplynou pro daňový subjekt žádné procesní ani hmotně-právní důsledky, může tedy podat dodatečné daňové přiznání. Oznámení je výhodné pro obě strany. Daňový subjekt se může na kontrolu dostatečně připravit a správce daně si zajistí přítomnost osoby, která bude za daňový subjekt jednat.

*„Vymezení okamžiku zahájení daňové kontroly nenalezneme v zákoně, a proto dochází ke sporům mezi správcí daně a daňovými subjekty. Dnem, kdy je daňový subjekt vyrozuměn o zahájení kontrolní činnosti, je zahájena daňová kontrola. Nejčastěji tak bývá ústním jednáním, o kterém se sepíše protokol. Už při jejím zahájení musí správce daně obeznámit daňový subjekt o tom, které daně a která zdaňovací období budou předmětem kontroly.“*<sup>27</sup>

Při výběru místa pro daňovou kontrolu je správce daně vázán zásadami daňového řízení, a to především zásadou hospodárnosti, součinnosti a spolupráce. Daňovou kontrolu provádí správce daně u daňového subjektu (kancelář, zasedací místnost) nebo na místě, kde je to nejvhodnější vzhledem k účelu kontroly. *„Základními měřítky pro výběr vhodného místa jsou rozsah kontrolovaných písemností, předpokládaná časová náročnost kontroly, dostupnost daného místa pro pracovníky správce daně nebo jejich vytížení dalšími úkoly.“*<sup>28</sup> Daňový subjekt je povinen zajistit vhodné místo a podmínky k provádění daňové kontroly. V případě, že nemá takové místo k dispozici, nemůže správce daně vyžadovat, aby takové místo např. pronajal.

Daňové kontroly se účastní osoby, které se účastní samotného daňového řízení. Jsou jimi tedy pracovníci správce daně, daňové subjekty a třetí osoby, které již byly uvedeny ve druhé kapitole, podkapitole 2.3.

---

<sup>26</sup> ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 2008, s. 41. ISBN 978-80-7400-057-7.

<sup>27</sup> ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. Vyd. 1. Praha : C. H. Beck, 2008, s. 41. ISBN 978-80-7400-057-7.

<sup>28</sup> ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. Vyd. 1. Praha : C. H. Beck, 2008. Fáze seznamovací, s. 41-42. ISBN 978-80-7400-057-7.

### 3. 2. 3. Průběh daňové kontroly

Daňový subjekt má v rámci daňové kontroly řadu povinností stanovených zákonem.<sup>29</sup>

Patří sem například povinnosti:

- poskytovat informace o své organizační struktuře, o pracovní náplni jednotlivých útvarů, o oběhu a uložení účetních a jiných dokladů,
- zapůjčit správci daně doklady,
- předložit důkazní prostředky prokazující skutečnosti tvrzené daňovým subjektem,
- zajistit vhodné místo a podmínky k provádění kontroly jak již bylo zmíněno a další povinnosti.

Naproti tomu má daňový subjekt i práva, která garantuje zákon. Je to právo:

- na předložení služebního průkazu pracovníkem správce daně,
- být přítomen jednání s jeho pracovníky,
- podávat námitky proti postupu pracovníka správce daně,
- klást svědkům a znalcům otázky při ústním jednání a místním šetření a další.

### 3. 2. 4. Fáze seznamovací

*„Aby správce daně zvolil správný kontrolní postup, musí se seznámit blíže s charakterem kontrolovaného subjektu, jeho velikostí, vlastnickou strukturou, druhem ekonomické činnosti a metodou vedení účetnictví.“*<sup>30</sup>

Jak už bylo zmíněno, daňový subjekt má povinnost poskytovat správci daně informace o organizační struktuře, pracovní náplni a účetních dokladech. V zákoně je přitom přesně vymezeno, jak hluboce musí daňový subjekt poskytovat tyto informace. Z toho tedy lze odvodit, že nemusí poskytovat informace nad tento stanovený rámec. Jedná se spíše o informace obecnější povahy. Daňový subjekt poskytuje informace osobně nebo prostřednictvím osoby, která je kvalifikovaná a má přehled o chodu celého podniku. V této fázi je také určena osoba, která bude předávat požadované podklady správci daně a správce daně by měl sdělit svoji představu o daňové kontrole z hlediska časového rozsahu.

Vzhledem k tomu, že daňový subjekt podá žádost o závazné posouzení, sdělí prostřednictvím této žádosti správci daně již předem velké množství informací, které by se

---

<sup>29</sup> § 16 odst. 2, ZSDP.

<sup>30</sup> ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. Vyd. 1. Praha : C. H. Beck, 2008. Fáze seznamovací, s. 105. ISBN 978-80-7400-057-7.

správce daně za normálních okolností nedozvěděl. Správce daně má tedy určitou výhodu a usnadněnou práci z hlediska seznamování se s daňovým subjektem ještě před započítáním daňové kontroly.

### **3. 2. 5. Fáze shromažďovací**

V této fázi je cílem správce daně získat veškeré podklady, podle kterých zvolí příslušné kontrolní techniky. Daňový subjekt má povinnost předložit záznamy, jejichž vedení bylo uloženo správcem daně, dále účetní a jiné doklady, o které správce požádá. Nejběžnějšími podklady požadované v rámci kontroly jsou hlavní kniha, předvaha, roční účetní závěrky, kopie smluv, mzdové listy a další. Daňový subjekt je povinen podat požadovaná vysvětlení v případě pochybností správce daně o úplnosti, správnosti nebo pravdivosti předložených dokladů.

### **3. 2. 6. Fáze vyhodnocovací**

Jelikož neexistuje zákon ani právní předpis, který by správci daně stanovoval konkrétní postupy a metody pro daňovou kontrolu, řídí se správci daně vlastními zkušenostmi a je od nich vyžadována znalost daňových zákonů. Vzhledem k tomu, že správce daně zjišťuje skutkový stav až s odstupem času, vychází z důkazních prostředků, které mu předloží daňový subjekt nebo které si sám obstaral. Vyhodnocovací fáze zahrnuje tři části, jsou jimi zjišťování skutkového stavu, potvrzení správnosti a ověřování předložených či obstaraných důkazních prostředků a šetření zjištěného skutkového stavu.<sup>31</sup>

### **3. 2. 7. Fáze dokazovací**

Jak už bylo řečeno, správce daně může zjistit na základě předložených informací, že daňový subjekt nejednal v souladu se zákonem a předložil chybné či neúplné informace. V další fázi daňové kontroly musí správce daně dokázat, že tomu tak skutečně bylo a že daňový subjekt na základě chybných informací špatně stanovil daňový základ a následně i daň.

*„Daňovou kontrolou pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně. V podstatě tak pracovník správce*

---

<sup>31</sup> Daňová kontrola v širších souvislostech, Tomáš Zatloukal

*daně ověřuje pravdivost a úplnost skutečností tvrzených daňovým subjektem v daňovém přiznání. Za tímto účelem je nutné prověřit podklady a skutečnosti, za kterých daňový subjekt při sestavení daňového přiznání vycházel, případně zjišťoval další skutečnosti, jež jsou pro správné stanovení daně rozhodné. Jinými slovy shromáždit důkazní prostředky prokazující nebo naopak vyvracející tvrzené skutečnosti. Dokazování tak představuje proces počínající předkládáním a zajišťováním důkazních prostředků, jejich konkrétním prováděním správcem daně a následným hodnocením, zda se osvědčily jako důkazy.”*<sup>32</sup>

V rámci stanovení daně je dokazování na prvním místě. V případě, že nelze daň stanovit dokazováním, správce daně přistoupí ke stanovení daně za použití pomůcek. Pokud nemůže správce daně stanovit daň tímto způsobem, zvolí způsob sjednání daně. Tyto způsoby nelze kombinovat a musí se dodržovat jejich pořadí.

#### *Důkazní břemeno*

Tímto pojmem rozumíme procesní odpovědnost účastníka za to, že skutečnosti jím tvrzené budou v řízení prokázány, a pokud tomu tak nebude, nese účastník odpovědnost za to, že muselo být rozhodnuto v jeho neprospěch z tohoto důvodu.

Důkazní břemeno nese převážně daňový subjekt, protože má jednak povinnost přiznat daň (břemeno tvrzení), ale také má povinnost doložit své tvrzení (břemeno důkazní).

#### *Důkazní prostředky*

Daňový subjekt má právo předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky, případně navrhnout důkazní prostředky, které nemá k dispozici on sám.<sup>33</sup> Jako důkazní prostředky mohou sloužit všechny prostředky, kterými lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nebyly získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Těmito důkazními prostředky mohou být daňová přiznání, svědecké výpovědi, znalecké posudky, veřejné listiny apod. Pokud daňový subjekt předkládá důkazní prostředky, musí být veškerá písemná podání zpracována v češtině nebo slovenštině.

#### *Délka daňové kontroly*

Úprava délky daňové kontroly není v žádném předpise ani v pokynech Ministerstva financí ČR stanovena. Samotná daňová kontrola je pro daňový subjekt velkou zátěží jak

---

<sup>32</sup> ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. Vyd. 1. Praha : C. H. Beck, 2008. s. 182. ISBN 978-80-7400-057-7.

<sup>33</sup> Dle § 16 odst. 4 písm. c), ZSDP.

administrativní, tak psychickou i finanční. Proto by daňová kontrola měla probíhat v souladu se zásadou hospodárnosti. Daňová kontrola může trvat několik měsíců, někdy i několik let. Pro případ, že daňová kontrola trvá nepřiměřeně dlouho, byl zaveden institut ochrany před nečinností. Tímto institutem se může daňový subjekt bránit zbytečným průtahům. Před nečinností správce daně se může daňový subjekt také bránit prostřednictvím institutu námitek proti postupu pracovníka správce daně.<sup>34</sup>

### **3. 3. Ukončení daňové kontroly**

Před ukončením daňové kontroly musí správce daně seznámit daňový subjekt s případnými kontrolními nálezy, způsobem, jakým dospěl ke zjištění a hodnocení. Toto plyne ze zákona, kdy má daňový subjekt právo na to, aby se vyjádřil k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění.<sup>35</sup>

Je vhodné, aby před samotným projednáním zprávy o kontrole správce daně poskytnul daňovému subjektu poté, co soustředí a zpracuje kontrolní zjištění, návrh zprávy o kontrole. Tento návrh slouží daňovému subjektu k tomu, aby se seznámil s případnými nálezy a mohl realizovat své výhrady na zjištění a reagovat na ně při vlastním projednání zprávy. Správce daně musí vyhotovit zprávu o daňové kontrole, která obsahuje soupis výsledku jeho zjištění při daňové kontrole. Zpráva o daňové kontrole je neveřejnou listinou.

Po sepsání zprávy o daňové kontrole následuje její projednání s daňovým subjektem. Projednání zprávy se bude lišit v případě, zda daňovému subjektu byly předloženy závěry správce daně předem formou návrhu zprávy či nikoliv. Pokud měl daňový subjekt možnost seznámit se závěry správce daně předem formou návrhu zprávy, sdělí správci daně, jakým způsobem se vypořádal s jeho vyjádřením k návrhu zprávy. Tato vyjádření daňového subjektu a reakce správce daně jsou součástí konečné zprávy o daňové kontrole. Ke zprávě se připojí dodatek v případě, že daňový subjekt nebyl spokojen s vyřízením námitek či návrhů.

V případě, že daňovému subjektu nebyl předložen návrh zprávy o daňové kontrole, musí být při projednání zprávy nejdříve seznámen se závěry správce daně. Správce daně má povinnost poskytnout daňovému subjektu dostatečný čas na prostudování obsahu zprávy a umožnit mu vyjádřit se k jeho závěrům.

---

<sup>34</sup> Dle ustanovení § 16 odst. 4 písm. d), ZSDP.

<sup>35</sup> Dle § 16 odst. 4 písm. f), ZSDP.

Projednání zprávy představuje ústní jednání, o němž správce daně sepíše protokol. Po jejím projednání ji podepíše daňový subjekt, který byl kontrolován a pracovník správce daně. Samotný podpis daňového subjektu nevyjadřuje jeho souhlas s výsledky uvedenými ve zprávě, ale pouze souhlas k tomu, že byl seznámen s výsledky a zúčastnil se projednání zprávy. Daňová kontrola je ukončena podpisem zprávy o daňové kontrole. Správce daně předá jedno vyhotovení zprávy daňovému subjektu. Den podpisu zprávy se považuje za den doručení.

### **3. 4. Následky daňové kontroly**

Po ukončení daňové kontroly následuje vyměřovací řízení v případě, že vznikl kontrolní nález ústící v dodatečné stanovení daně. Správce daně vystaví dodatečný platební výměr v případě, že daň přiznaná daňovým subjektem je rozdílná od daně, kterou stanovil nově správce daně. Může také nastat případ, kdy daňový subjekt přiznal daň vyšší, než jakou stanovil správce daně. Vyměřovací řízení by nenásledovalo v případě, že by daňová kontrola skončila bez nálezu.

## **4. Výhody a nevýhody využití editační povinnosti správce daně**

V praktické části bude úvodem rozebráno dotazníkové šetření na téma editační povinnost (závazné posouzení), které zpracovala Hospodářská komora ve spolupráci s Ministerstvem průmyslu a obchodu.<sup>36</sup>

Dále bude následovat analýza editační povinnosti, její výhody a nevýhody jak pro daňové subjekty, tak pro daňovou správu. Poté bude naznačen postup podání žádosti o závazné posouzení poplatníkem a postup správce daně při vydávání závazného posouzení.

Na závěr bude v praktické části popsána situace v České republice, jaký je zájem o závazné posouzení, kolik bylo podáno žádostí a kolik jich bylo zamítnuto v letech 2006-2008.

---

<sup>36</sup> Ministerstvo průmyslu a obchodu, vyhodnocení dotazníku pro podnikatele – projekt Editací povinnost. WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument41010.html>>.



#### **4. 1. Dotazníkové šetření**

Hospodářská komora České republiky ve spolupráci s Ministerstvem průmyslu a obchodu České republiky provedla v rámci projektu editační povinnost dotazníkové šetření.

Cílem tohoto šetření bylo zjistit mezi širokou podnikatelskou veřejností stav informovanosti a praktické využitelnosti závazného posouzení správcem daně. Prostřednictvím tohoto dotazníku se mohli podnikatelé vyjádřit k problematice editační povinnosti. Tohoto šetření se zúčastnilo více jak 200 zástupců podnikatelských subjektů, kteří k problematice závazného posouzení vyjádřili svůj názor. Samotný dotazník obsahuje šest na sebe úzce napojených oblastí a 18 otázek. V příloze uvedu grafy související s dotazníkovým šetřením.

##### **4. 1. 1. Výsledky dotazníku**

První část dotazníku byla zaměřena na ekonomicko-organizační podstatu dotazovaného subjektu. Z dotazníku vyplynulo, že více jak 80 % dotazovaných subjektů spadá do kategorie malý a střední podnik, zaměstnávající méně jak 10 zaměstnanců a poskytující převážně služby na území ČR.

Ve druhé části šetření bylo řešeno, jakým způsobem jednotlivé subjekty řeší svoji daňovou a účetní problematiku. Bylo zjištěno, že zhruba 70 % dotazovaných subjektů řeší tuto problematiku vlastní činností, v rámci svých účetních jednotek. Z toho lze tedy nepřímou odvodit, že poptávka po editační povinnosti jako službě bude více než významná a mnoho subjektů ji určitě využije, nehledě na to, přibližně 60 % respondentů vůbec nevyužívá efektivně služeb daňového poradce. Z šetření také vyplynulo, že cca 80 % respondentů řeší nebo řešilo problém s různým výkladem daňové legislativy.

Třetí část dotazníku byla zaměřena na samotnou problematiku editační povinnosti a povědomí o této službě. Šetřením bylo zjištěno, že téměř polovina dotazovaných subjektů o této službě dosud neslyšela a cca 23 % o editační povinnosti sice slyšela, ale nevěděla, co si má pod tímto pojmem představit. Z toho lze tedy odvodit, že propagace a poskytování informací o této službě je nedostačující.

Čtvrtá část dotazníku byla zaměřena na to, z jakých veřejně dostupných informačních zdrojů získávají respondenti odpovědi na otázky z daňové a účetní oblasti a zda v tuto chvíli řeší nějaký problém týkající se daňového posouzení a identifikace v rámci platné daňové



legislativy a metodiky. Z šetření bylo zřejmé, že převážná část využívá k řešení problémů internet, odbornou literaturu a jednorázovou radu daňového poradce. V neposlední řadě cca 55 % respondentů přímo osloví svého místně příslušného správce daně, aby mu pomohl s identifikací problému a návrhem správného řešení.

V předposlední části dotazníkového šetření se zjišťovalo, které oblasti daňové problematiky by respondenti uvítali v rámci všeobecné editační povinnosti a především, která problematika by měla být nejvíce zdůrazňována. Z šetření vyplynulo, že nejvíce respondentů by uvítalo jasné a právně závazné posouzení nákladů ve vztahu k reprezentaci a reklamě, poněvadž tato oblast není v rámci legislativy přesně a jasně definovaná. Nemalá část respondentů by uvítala závazné posouzení ve vztahu k zatřídění majetku do odpisových skupin a posouzení výdajů na pracovní a sociální podmínky zaměstnanců. Další oblasti, které jsou v rámci všeobecné editační povinnosti pro podnikatelské subjekty významné, budou uvedeny v příloze.

Poslední část se zabývala otázkou, jakou finanční částku jsou respondenti ochotni akceptovat a zaplatit za poskytnutou službu. Z dotazníkového šetření vyplynulo, že podnikatelské subjekty jsou ochotny zaplatit za poskytnutí služby částku v rozmezí 1000-2000 Kč.

Z dotazníkového šetření jako celku tedy plyne, že poptávka po editační povinnosti je ze strany podnikatelů více než významná a samotná služba je přijímána pozitivně. Ovšem důležitou roli hraje otázka ceny za poskytnutí služby, kdy poplatníci nejsou ochotni platit cenu, která je stanovena za tuto službu doposud.

Z šetření také vyplynulo, že cca 60 – 70 % dotazovaných subjektů nemá dostatečné informace o možnosti závazného posouzení nebo o této službě doposud neslyšelo. Z tohoto důvodu značné množství společností pořádá výukové akce, kurzy nebo přímo poskytují odborné poradenství za úplatu.

Subjekty, které si nejsou jisté v různých oblastech daní, poskytuje řada poradenských firem své služby. Tyto firmy za poplatek nejen že zpracují daňové přiznání a zastupují daňové subjekty před správcem daně, ale také zpracují podklady k vydání rozhodnutí správce daně o závazném posouzení, zpracují žádosti a kompletní dokumentace. Mezi tyto firmy patří např. FIN-PARTNER, Accounting-Tax, s.r.o., Deloitte Česká republika a mnohé další.

Na internetových stránkách si lze objednat také vzory žádostí o závazné posouzení. Jejich cena se pohybuje kolem 300 Kč. Po uhrazení poplatku je dokument zaslán elektronickou poštou. Je to jedna z možností jak snadno a rychle vytvořit dokument. Tyto elektronické formuláře nabízí např. stránky [www.legis.cz](http://www.legis.cz).

Pro daňové subjekty jsou pořádána školení, kurzy a odborné semináře na téma závazné posouzení. Školení jsou zaměřena především na závazné posouzení způsobu stanovení převodních cen, kde se mohou poplatníci seznámit s náležitostmi žádostí, jaká rizika plynou z podání žádosti, jaké jsou alternativy závazného posouzení, jaký je účel žádosti, okruh poplatníků, kteří mohou žádat o závazné posouzení, dozví se výhody a nevýhody žádosti a další důležité a potřebné informace. Ceny těchto školení se pohybují mezi 9 000 Kč až 16 000 Kč podle jejich rozsahu. Cena není zanedbatelná, ale absolvováním těchto kurzů mohou mít poplatníci jistotu v jednání a rozšíří si vědomosti. Následuje seznam akcí, které se budou konat.

- **Mezinárodní převodní ceny v praxi**
  - Termín konání: 26. 5. - 27. 5. 2010
  - Cena: 15 588 Kč
  - Pořadatel: Actill, s.r.o.
  
- **Daň z přidané hodnoty**
  - Termín konání: 6. 5. 2010; 09:00 – 17:00
  - Cena: 7 188 Kč
  - Pořadatel: 1. VOX, a.s.

#### **4. 2. Analýza výhod a nevýhod závazného posouzení**

Tento bod bude zaměřen na silné a slabé stránky závazného posouzení. Budu zde rozebírat jaké výhody a nevýhody plynou daňovým subjektům při využívání editační povinnosti a také správcům daně při poskytování této služby. Poté se budu snažit nalézt možná řešení pro zvýšení zájmu ze strany poplatníků.

#### **4. 2. 1. Výhody závazného posouzení:**

- rozhodnutí může být vydáno na 3 zdaňovací období,
- jistota pro daňové subjekty, že se nedopouštějí chybné aplikace daňových zákonů,
- nemožnost přenesení důsledků nesprávného postupu na poplatníka při využití editační povinnosti,
- zamezení rozdílných výkladů zákonů u jednotlivých finančních úřadů,
- poplatník se nemusí při daňové kontrole obávat penále či doměrku daně,
- správce daně má usnadněnou práci při daňové kontrole poplatníka, zná informace o subjektu ještě před započítáním daňové kontroly.

#### **4. 2. 2. Nevýhody závazného posouzení:**

- vysoký poplatek za poskytnutí služby (výše poplatku je pro drobné podnikatele nereálná a odmítají ji platit),
- nedostatečné informace o službě a nízká informovanost poplatníků,
- není dána závazná forma žádosti o závazné posouzení, v zákoně jsou stanoveny pouze její náležitosti,
- dlouhá doba pro vyřízení žádosti správcem daně (v průměru až 8 měsíců),
- daňový poplatník podává v žádosti hodně citlivých informací, které by se správce daně za normálních okolností nedozvěděl,
- složitá a nákladná tvorba dokumentace.

#### **4. 2. 3. Možná řešení:**

- zvýšit informovanost poplatníků o této službě, dostat do povědomí daňových subjektů možnost využití závazného posouzení,
- snížení poplatku za závazné posouzení popřípadě jeho odstupňování na základě předmětu dotazu nebo úplné zrušení poplatku,
- jasné a jednoznačné znění daňových zákonů zaručující jednotný výklad, aby byly srozumitelné jak pro poplatníky, tak i pro úředníky,
- odstranění dvojznačností a nejasností ze zákonů,
- stanovení závazné formy žádosti o závazné posouzení.

#### **4. 3. Postup při podávání žádosti o závazném posouzení**

Žádost o závazném posouzení může podat poplatník, který objevil nejasnosti ve výkladu zákona a na kterého se žádost bude vztahovat. Tuto žádost podá poplatník svému místně příslušnému správci daně v úředním jazyce, tj. českém nebo slovenském.

Žádost musí obsahovat všechny povinné náležitosti, které jsou uvedeny v ZDP. Jedná se zpravidla o identifikační údaje subjektu, popis situace, která má být posouzena včetně jejího časového vymezení, návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení.

Závazného posouzení může využít daňový subjekt pro posouzení skutečností, které již nastaly, nebo je daňový subjekt očekává a které doposud neměly vliv na vyměřenou daňovou povinnost. Nelze však žádat o posouzení skutečností, které jsou již promlčené, tj. nastaly v období, u kterého uplynula lhůta pro jejich vyměření.

Podání žádosti o závazném posouzení podléhá poplatku ve výši 10 000 Kč. Tento poplatek je stanoven v zákoně č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích. Poplatek je splatný při podání žádosti. Dříve tento poplatek činil 50 000 Kč.

#### **4. 4. Postup správce daně při posuzování podkladů pro rozhodnutí o závazném posouzení**

Správce daně vydává závazné posouzení na základě předložených podkladů, o kterých se domnívá, že jsou úplné a pravdivé. Jeho povinností není ověřovat skutečnou výši nákladů a výnosů. Závazné posouzení nesměřuje ke stanovení nebo ověření správnosti daňové povinnosti. Správce daně tedy prověří srovnatelné podmínky a na jejich základě zhodnotí, zda způsob, který poplatník navrhuje, je v souladu se zákony.

Toto rozhodnutí však nelze použít v případě, kdy se prokáže, že bylo vydáno na základě nepřesných či neúplných údajů daňového subjektu.<sup>37</sup>

#### **4. 5. Vydání rozhodnutí a jeho účinnost**

O žádosti rozhoduje příslušný správce daně, a to buď finanční úřad, finanční ředitelství nebo MF. V zákoně není stanoveno, aby správce daně vydal rozhodnutí v příslušné

---

<sup>37</sup> Dle § 34b odst. 5, ZDP.

lhůtě. Při vydávání rozhodnutí správce daně postupuje bez zbytečných odkladů, není tedy přípustné, aby správce daně prodlužoval dobu vydání rozhodnutí vlastní nečinností.

*„Při stanovení daňové povinnosti je rozhodnutí o závazném posouzení účinné vůči správci daně, který rozhoduje o daňové povinnosti daňového subjektu, na jehož žádost bylo rozhodnutí vydáno, pokud v době rozhodování o daňové povinnosti je skutečný stav věci totožný s údaji, na jejichž základě bylo závazné posouzení vydáno.“*<sup>38</sup>

Rozhodnutí je účinné pro zdaňovací období uvedená v rozhodnutí a nelze jej použít po uplynutí 3 let od konce kalendářního roku, ve kterém nabylo toto rozhodnutí právní moc.

Správce daně může zrušit rozhodnutí o závazném posouzení na žádost daňového subjektu. V této žádosti daňový subjekt uvede důvody, které spočívají ve změně podmínek, za kterých bylo toto rozhodnutí vydáno, a den, ve kterém ke změně došlo. Daňový subjekt si může při podání žádosti o zrušení rozhodnutí o závazném posouzení zažádat o vydání nového rozhodnutí pro danou transakci.

Pokud správce daně zjistí, že se změnilly podmínky, na jejichž základě bylo rozhodnuto nebo tyto podmínky nebyly za dané období dodrženy, zruší rozhodnutí o závazném posouzení a určí případně dopad na výši daně.

Vydané rozhodnutí musí být označeno jako závazné posouzení a musí obsahovat:

- označení oprávněného správce daně, který ho vydal
- číslo jednací, datum podpisu rozhodnutí, které je dnem jeho vydání
- příjemce rozhodnutí
- výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno
- vlastnoruční podpis pověřeného pracovníka správce daně s uvedením jména, příjmení a funkce a otisk úředního razítka se státním znakem (tuto náležitost lze nahradit elektronickým podpisem)
- údaje, na jejichž základě bylo rozhodnuto
- odůvodnění rozhodnutí
- časový a věcný rozsah rozhodnutí (zejména uvedení zdaňovacích období, pro které je rozhodnutí vydáno)

---

<sup>38</sup> Dle § 34b odst. 4, ZSDP.

- poučení o odvolání.

#### **4. 6. Odvolání**

Dle § 34b odst. 3, ZSDP ve znění platném od 1. 1. 2008 se nelze proti rozhodnutí o závazném posouzení odvolat.

#### **4. 7. Situace v České republice**

Od roku **2006** je možnost podávat žádost o závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávána mezi spojenými osobami. Podle informací o činnosti daňové správy České republiky bylo v roce 2006 na toto téma poplatníky podáno pouze 9 žádostí oproti očekávání. Z toho byla většina z nich podána ve druhé polovině roku, některé již byly posouzeny a jedna žádost byla pro formální nedostatky stažena daňovým subjektem.

Přestože se MF obávalo velkého množství dotazů, které by byly kladeny na finanční úřady, tyto obavy se nesplnily.

V roce **2007** obdržela daňová správa 11 žádostí daňových poplatníků o závazné posouzení způsobu sjednání ceny mezi spojenými osobami. Celkově za oba roky, kdy vstoupilo ustanovení v platnost, bylo 6 žádostí zamítnuto, k 5 bylo vydáno souhlasné rozhodnutí, 3 byla vzata zpět poplatníkem a ostatní byly ve stádiu posuzování správcem daně. Průměrná doba vyřízení žádosti, tedy rozhodnutí o žádosti o závazném posouzení, se pohybovala kolem **8 - 9 měsíců**.

V roce **2008** bylo podáno 8 žádostí, z toho byla pouze jedna vyřízena kladně, 3 byly zamítnuty a 4 byly ve fázi řešení. Podle informací české daňové správy byly žádosti dosud řešené podány ve druhé polovině roku 2008, z toho 2 žádosti podali daňoví poplatníci svému místně příslušnému správci daně až koncem prosince roku 2008.

Při hodnocení délky vyřizování žádostí proto česká daňová správa vycházela z celkového počtu žádostí za 3 roky, tj. od 1. 1. 2006. Průměrná doba vyřízení žádosti tedy činila necelých **8 měsíců** a v roce 2008 byly vyřešeny podané žádosti v průměru za 4 měsíce. Z toho lze tedy usuzovat, že správcům daně se daří dobu vyřízení žádosti zkracovat.

**Tabulka 4.1: Stav žádostí o závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami v letech 2006 - 2008**

<b>Žádosti</b>	<b>Rok 2006</b>	<b>Rok 2007</b>	<b>Rok 2008</b>
Počet podaných žádostí celkem	9	11	8
Schválené žádosti	5		1
Zamítnuté žádosti	6		3
Žádosti v řízení	6		4
Žádosti stažené poplatníkem	1	2	0

Zdroj: Informace o činnosti České daňové správy za rok 2006 – 2008.

Podle údajů poskytnutých Finančním ředitelstvím v Ostravě obdržely jednotlivé finanční úřady v působnosti Finančního ředitelství v Ostravě za rok 2008 pouze 8 žádostí a v roce 2009 celkem 16 žádostí. V jednotlivých tabulkách je dle druhu závazného posouzení uveden počet a způsob vyřízení žádostí o závazná posouzení v letech 2008 a 2009. Podle získaných údajů je zřejmé, že největší nejasnosti mají daňové subjekty v oblasti technického zhodnocení, kdy se posuzuje, zda je zásah do majetku technickým zhodnocením a výdajů vynaložených na realizaci projektů výzkumu a vývoje.

**Tabulka 4.2: Stav žádostí o závazné posouzení skutečnosti, zda daňovou ztrátu lze uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně (§ 38na)**

<b>Stav žádostí</b>	<b>Rok 2008</b>	<b>Rok 2009</b>
Počet podaných žádostí	0	2
Počet vydaných rozhodnutí o závazném posouzení	0	2
Počet případů, kdy bylo zastaveno řízení	0	0
Dosud v řízení	0	0

**Tabulka 4.3: Stav žádostí o závazné posouzení způsobu rozdělení výdajů, které nelze přiřadit pouze ke zdanitelným příjmům (§ 24a)**

Stav žádostí	Rok 2008	Rok 2009
Počet podaných žádostí	0	0
Počet vydaných rozhodnutí o závazném posouzení	0	0
Počet případů, kdy bylo zastaveno řízení	0	0
Dosud v řízení	0	0

**Tabulka 4.4: Stav žádostí o závazné posouzení poměru výdajů (nákladů) spojených s provozem nemovitosti používané zčásti k podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti anebo k pronájmu a zčásti k soukromým účelům, které lze uplatnit jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 24b)**

Stav žádostí	Rok 2008	Rok 2009
Počet podaných žádostí	0	1
Počet vydaných rozhodnutí o závazném posouzení	0	1
Počet případů, kdy bylo zastaveno řízení	0	0
Dosud v řízení	0	0

**Tabulka 4.5: Stav žádostí o závazné posouzení skutečnosti, zda je zásah do majetku technickým zhodnocením (§ 33a)**

Stav žádostí	Rok 2008	Rok 2009
Počet podaných žádostí	4	3
Počet vydaných rozhodnutí o závazném posouzení	3	3
Počet případů, kdy bylo zastaveno řízení	0	0
Dosud v řízení	1	1



**Tabulka 4.6: Stav žádostí o závazné posouzení skutečnosti, zda se jedná o výdaje vynaložené při realizaci projektů výzkumu a vývoje (§ 34a)**

Stav žádostí	Rok 2008	Rok 2009
Počet podaných žádostí	3	10
Počet vydaných rozhodnutí o závazném posouzení	2	9
Počet případů, kdy bylo zastaveno řízení	0	2
Dosud v řízení	1	0

**Tabulka 4.7: Stav žádostí o závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami (§38nc)**

Stav žádostí	Rok 2008	Rok 2009
Počet podaných žádostí	1	0
Počet vydaných rozhodnutí o závazném posouzení	0	1
Počet případů, kdy bylo zastaveno řízení	0	0
Dosud v řízení	1	0

**Tabulka 4.8: Celkový stav žádostí o závazná posouzení za rok 2008 a 2009**

Stav žádostí	Rok 2008	Rok 2009
Počet podaných žádostí	8	16
Počet vydaných rozhodnutí o závazném posouzení	5	16
Počet případů, kdy bylo zastaveno řízení	0	2
Dosud v řízení	3	1

Zdroj: Údaje poskytnuté Finančním ředitelstvím v Ostravě.

Pozn.: Počet vydaných rozhodnutí o závazném posouzení v roce 2009 je uveden včetně rozhodnutí o žádostech, které byly k 31. 12. 2008 v řízení.

## 5. Závěr

V této práci jsem se zabývala oblastí závazného posouzení neboli editační povinností. Mé hlavní cíle se týkaly vymezením pojmu editační povinnost, objasněním jednotlivých okruhů závazného posouzení a analýzou výhod a nevýhod. Mezi dílčí cíle jsem zařadila vymezení základních pojmů, objasnění daňového řízení a daňové kontroly. Tyto cíle byly v průběhu mé práce splněny.

V teoretické části jsem se zabývala objasněním základních pojmů týkajících se oblasti daňové správy a závazného posouzení a také daňové kontroly.

Praktická část byla rozvržena na několik úseků. V první části jsem se nejprve snažila upozornit na dotazníkovém šetření zpracovaném Ministerstvem průmyslu a obchodu na nízkou informovanost daňových subjektů o editační povinnosti správce daně a dále na to, jakým způsobem řeší své daňové a účetní problémy. Následně jsem vyhledala a popsala jiné způsoby, jak mohou poplatníci řešit své daňové nesrovnalosti a na koho se mohou obrátit a jak si mohou usnadnit práci při zpracování dokumentace potřebné k závaznému posouzení.

V další části jsem se zabývala analýzou výhod a nevýhod editační povinnosti. Snažila jsem se popsat, jaké kladné stránky má editační povinnost pro daňové subjekty a také pro správce daně a nastínila jsem i stránky záporné pro oba subjekty. Poté jsem se zaměřila na možná řešení plynoucí z analýzy. Mezi kladné stránky pro daňové subjekty patří jistota, která plyne poplatníkovi při využití editační povinnosti a to, že se nemusí obávat doměrků při následné daňové kontrole. Nevýhodou však je pro daňové poplatníky vysoký poplatek za toto posouzení. Další nevýhodou závazného posouzení je velmi nízká informovanost poplatníků o této službě a nákladná a složitá tvorba dokumentace k žádosti o závazné posouzení. Jednou z nevýhod je také dlouhá doba vyřízení žádosti správcem daně a následné vydání rozhodnutí. Pro správce daně je výhodou, že se o poplatníkovi dozví řadu informací, které by se za normálních okolností nedozvěděl a to mu může usnadnit práci v seznamování se s daňovým subjektem při daňové kontrole.

Jako možná řešení, která vyplynula z mé analýzy, jsou zvýšení propagace a informovanosti o službě editační povinnosti, snížení poplatku za tuto službu a stanovení závazné formy žádosti o editační povinnost.

V další části jsem se snažila popsat podání žádosti o závazné posouzení daňovým poplatníkem a posuzování skutečností správcem daně. Následné vydání rozhodnutí o žádosti a účinnost závazného posouzení.

V poslední části jsem popsala stav situace v České republice. Z informací o činnosti české daňové správy jsem získala podklady, které mi posloužili ke zjištění situace závazného posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami v letech 2006-2008. Z tabulky vyplynulo, že počet podaných žádostí byl velice nízký, v roce 2006 bylo podáno devět žádostí, v roce 2007 jedenáct žádostí a v roce 2008 pouze osm žádostí. Během jednotlivých let se doba vyřízení žádostí snížila na 8 měsíců. Dále jsem uvedla tabulky týkající se jednotlivých okruhů závazného posouzení od podání závazného posouzení skutečnosti, zda lze daňovou ztrátu uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně po závazné posouzení skutečnosti, zda se jedná o výdaje vynaložené při realizaci projektů výzkumu a vývoje. Z údajů vyplynulo, že nejvíce nejasností objevují daňoví poplatníci v oblasti technického zhodnocení, kdy si nejsou jisti, zda zásah do majetku je technickým zhodnocením nebo opravou. Nejvíce nejasností však objevují v oblasti výzkumu a vývoje, kdy se dotazují, zda je možné výdaje vynaložené při realizaci projektů výzkumu a vývoje odečíst od základu daně. Celkově bylo za rok 2008 podáno osm žádostí a v roce 2009 šestnáct žádostí daňovými poplatníky. V roce 2008 se vydalo pět rozhodnutí o závazném posouzení a v roce 2009 šestnáct rozhodnutí správcem daně. Dvě žádosti byly zamítnuty a to v roce 2009.

Závěrem mohu tedy říci, že poplatníci využívají závazného posouzení velmi zřídka a jejich informovanost o této službě je opravdu nízká. Důležitou roli hraje pro daňové subjekty otázka ceny. V práci jsem uvedla možná řešení pro rozšíření této služby mezi poplatníky, nejvhodnější mi ovšem přijde odstranění nejednoznačností ze zákonů tak, aby poplatníci nemuseli těchto služeb využívat vůbec.

## Seznam použité literatury

BONĚK, V.; BĚHOUNEK, P.; BENDA, V.; HOLMES A. *Lexikon : Daňové pojmy*. 1. vyd. Ostrava : Sagit, 2001. 626 s. ISBN 80-7208-265-5.

DRÁB, O.; TRUBAČ, O.; ZATLOUKAL, T. *Obrana před daňovou kontrolou*. 1. vyd. Praha : ASPI, 2006. 360 s. ISBN 80-7357-223-0.

KALOUS, S.; KOHOUTKOVÁ, A. *Správa daní aneb daňový subjekt versus správce daně*. 1. vyd. Praha : Pragoeduca, 1996. 194 s. ISBN 80-85856-39-5.

KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem 2009 : komplexní pohled na problémy správy daní*. 7. aktualizované vyd. ANAG, 2009. 879 s. ISBN 978-80-7263-528-3.

Kolektiv autorů ASPI . *Meritum Daně 2008* . 1. vyd. Praha : ASPI, 2008. 1086 s. ISBN 978-80-7357-349-2.

LICHNOVSKÝ, O. *Sporné otázky daňového řízení*. 1. vyd. [s.l.] : Wolters Kluwer, 2009. 172 s. ISBN 80-7357-479-6.

RŮŽIČKA, J. *Správa daní a poplatků*. 1. vyd. Praha : Kredo, 1995. 115 s. ISBN 80-901593-4-6.

ZATLOUKAL, T. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 2008. 341 s. ISBN 978-80-7400-057-7.

Pokyn D-300 – uplatňování zákona o daních z příjmů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád.

Zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů.

Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích.

ČESKÁ DAŇOVÁ SPRÁVA *Informace o činnosti české daňové správy za rok 2006, 2007, 2008* [online]. [cit. 2010-04-3]. Dostupný z WWW:

<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=PRESENT>

MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU, ODBRO 04200 *Vyhodnocení dotazníku pro podnikatele – projekt Editační povinnost (závažné posouzení)* [online]. [cit. 2010-03-15]. Dostupný z WWW:

<http://www.mpo.cz/dokument41010.html>

## **Seznam zkratek**

ČNB – Česká národní banka

DIČ – Daňové identifikační číslo

DPH – daň z přidané hodnoty

FO – Fyzická osoba

FÚ – Finanční úřad

MF – Ministerstvo financí

PO – Právnícká osoba

ZDP – Zákon o daních z příjmů

ZSDP – Zákon o správě daní a poplatků

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne .....

.....  
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

.....

## Seznam tabulek

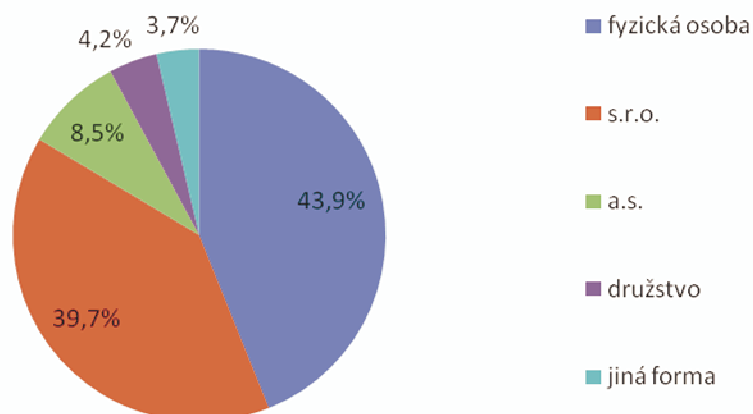
- Tabulka 4.1 Stav žádostí o závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami v letech 2006 - 2008
- Tabulka 4.2 Stav žádostí o závazné posouzení skutečnosti, zda daňovou ztrátu lze uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně (§ 38na)
- Tabulka 4.3 Stav žádostí o závazné posouzení způsobu rozdělení výdajů, které nelze přiřadit pouze ke zdanitelným příjmům (§ 24a)
- Tabulka 4.4 Stav žádostí o závazné posouzení poměru výdajů (nákladů) spojených s provozem nemovitosti používané zčásti k podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti anebo k pronájmu a zčásti k soukromým účelům, které lze uplatnit jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 24b)
- Tabulka 4.5 Stav žádostí o závazné posouzení skutečnosti, zda je zásah do majetku technickým zhodnocením (§ 33a)
- Tabulka 4.6 Stav žádostí o závazné posouzení skutečnosti, zda se jedná o výdaje vynaložené při realizaci projektů výzkumu a vývoje (§ 34a)
- Tabulka 4.7 Stav žádostí o závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami (§38nc)
- Tabulka 4.8 Celkový stav žádostí o závazná posouzení za rok 2008 a 2009

## **Seznam příloh**

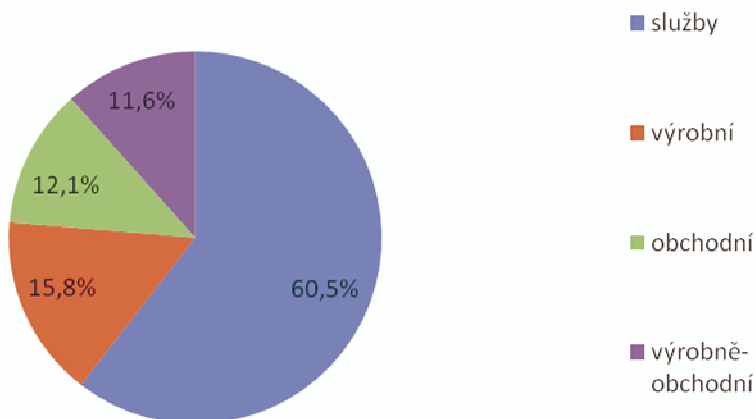
Příloha č. 1    Dotazníkové šetření Hospodářské komory a Ministerstva průmyslu a obchodu  
– grafy



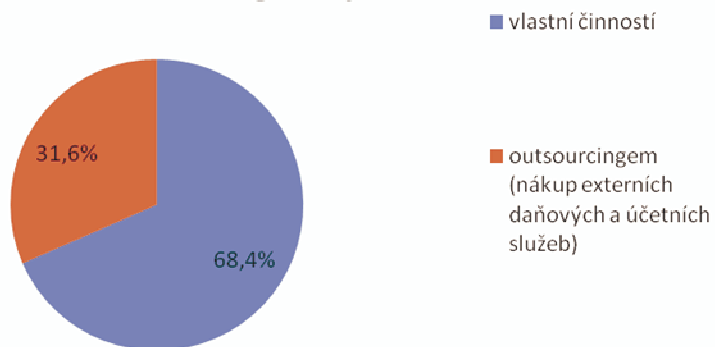
## Právní forma podnikání dotazovaných



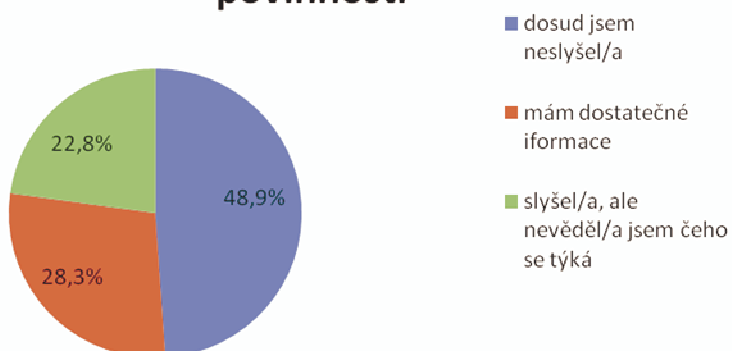
## Druh činnosti dotazovaných



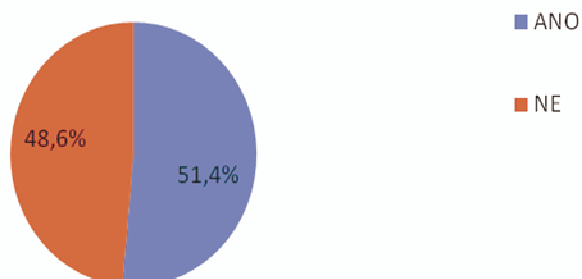
### Způsob řešení daňové a účetní agendy



### Informovanost o editační povinnosti



### Obraceíte se v případě sporného výkladu daňových zákonů na finanční úřad?



## Požadavky poplatníků na rozšíření témat editační povinnosti

